بسم الله الرحمن الرحيم

جــامعــــه آل البيـــــت
كلية إدارة المال والأعمال
قسم المحاسبة

رسالة ماجستير بعنوان

تحليل العلاقة بين المعلومات المحاسبية وتحقيق الرقابة الداخلية (دراسة حالة: وزارة الصحة في الكويت)

Analyzing The Relation Between Accounting Information and Realizing Internal Control (Case Study: Ministry of Health In Kuwait)

إعداد
دغش محمد الدغش

الرقم الجامعي 1370504069

إشراف

الأستاذ الدكتور
محمد ياسين رحاحلة

نيسان 2015

التفويض

أنا الطالب **دغش محمد الدغش،** أفوض جامعة آل البيت بتزويد نسخ من رسالتي "**تحليل العلاقة بين المعلومات المحاسبية وتحقيق الرقابة الداخلية (دراسة حالة: وزارة الصحة في الكويت)**" للمكتبات أو المؤسسات أو الهيئات أو الأشخاص عند طلبهم حسب التعليمات النافذة في الجامعة.

التوقيع: ....

التاريخ: ....

جامعة آل البيت
عمادة الدراسات العليا

إقرار والتزام بقوانين جامعة آل البيت وأنظمتها وتعليماتها لطلبة الماجستير

أنا الطالب: دغش محمد الدغش **الرقم الجامعي: 1370504069**

التخصص: محاسبة **الكلية: إدارة المال والأعمال**

أعلن أنني قد التزمت بقوانين جامعة آل البيت وأنظمتها وتعليماتها وقراراتها السارية المفعول المتعلقة بإعداد رسائل الماجستير عندما قمت شخصياً بإعداد رسالتي بعنوان: "**تحليل العلاقة بين المعلومات المحاسبية وتحقيق الرقابة الداخلية (دراسة حالة: وزارة الصحة في الكويت)**" وذلك بما ينسجم مع الأمانة العلمية المتعارف عليها في كتابة الرسائل والأطاريح العلمية. كما أنني أعلن بأن رسالتي هذه غير منقولة أو مستلة من رسائل أو أطاريح أو كتب أو أبحاث أو أي منشورات علمية تم نشرها أو تخزينها في أي وسيلة إعلامية، وتأسيساً على ما تقدم فإنني أتحمل المسؤولية بأنواعها كافة فيما لو تبين غير ذلك بما فيه حق مجلس العمداء في جامعة آل البيت بإلغاء قرار منحي الدرجة العلمية التي حصلت عليها وسحب شهادة التخرج مني بعد صدورها دون أن يكون لي أي حق في التظلم أو الاعتراض أو الطعن بأي صورة كانت في القرار الصادر عن مجلس العمداء بهذا الصدد.

توقيع الطالب: .... **التاريخ:** ....

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة "**تحليل العلاقة بين المعلومات المحاسبية وتحقيق الرقابة الداخلية (دراسة حالة: وزارة الصحة في الكويت)**" وأجيزت بتاريخ: / /2015.

أعضاء لجنة المناقشة		**التوقيع**
الأستاذ الدكتور محمد رحاحلة	مشرفا	....
الدكتور ياسين احمد العيسى	عضوا	....
الدكتور مهند اكرم احمد	عضوا	....
الدكتور حسين محمد الرباعي	عضوا	....

الإهداء

أهدي هذا العمل إلى روح أبـي وهي تطوف حول عرش الرحمن

إلى من كان لسانها يبتهل إلى الباري أن ييسر لي أمري ويسهل لي الطريق،
وما زال رطبـاً بذكر الله....
إلى أعز الناس وأغلى الحبايب ....
إلى أمـي

إلى أبنائي وأحبتي الذين تحملوا غيابي عنهم طوال فترة الدراسة

إلى كل من ساندني في إنجاح هذا العمل

جزاهم الله عني جميعاً كل خير.

الشكر

أشكر الله جلّ وعلا على أن منّ علي بإتمام هذه الدراسة، ومن ثمّ أتوجه بالشكر إلى مشرفي الأستاذ الدكتور محمد الرحاحلة، الذي فرّغ لي من وقته الثمين ما أعانني على حسن الكتابة، وإخراج هذه الرسالة، فكل ما هو سديد في هذا البحث مرجعه جميل متابعته، وكبير اهتمامه وعنايته، فله مني وافر الشكر، وعظيم الامتنان والاحترام.

كما أتقدم بالشكر لعميد الكلية الأستاذ الدكتور جمال الشرايري ورئيس قسم المحاسبة الدكتور سيف الشبيل على ما قدموه لطلبة العلم في الكلية، ولا يفوتني أن أتقدم بالشكر الى جميع أعضاء الهيئة التدريسية في قسم المحاسبة.

كما اود ان انقدم بالشكر الجزيل الى الاساتذه الافاضل اعضاء لجنة المناقشة الاستاذ الدكتور ياسين العيسى والكتور مهند نزال والدكتور حسين الرباع على ما بذلوه من جهد ولما ابدوه من ملاحظات كان لها الفضل في الاضافة الى رفع سوية البحث.

أسأل الله أن تكون جهود هؤلاء جميعاً في ميزان حسناتهم يوم القيامة.

قائمة المحتويات

قائمة الجداول

قائمة الملاحق

تحليل العلاقة بين المعلومات المحاسبية وتحقيق الرقابة الداخلية

(دراسة حالة: وزارة الصحة في الكويت)

إعداد: دغش محمد الدغش

الرقم الجامعي 1370504069

إشراف: الأستاذ الدكتور محمد ياسين رحاحلة

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى اتصاف المعلومات المحاسبية بالخصائص الأساسية والثانوية الفرعية لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية. وقد صمم استبيان الدراسة ووزع على المدققين الداخليين العاملين في مركز الوزارة ومناطقها وقد تم توزيع 60 استبانة استرد منها 56 وبنسبة استرداد (93%)، واستخدمت أساليب الإحصاء الوصفي في تحليل الاستبيان كالوسط الحسابي والانحراف المعياري كما استخدم اختبار T لاختبار فرضيات الدراسة. وتوصلت الدراسة الى انه تتصف المعلومات المحاسبية بالخصائص الأساسية والثانوية الفرعية التي تمكن من تحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية وبدرجة متوسطة وأن كل من خواص الموثوقية والأهمية النسبية والقابلية للمقارنة كانت علاقتها بتحقيق الرقابة الداخلية في الوزارة بدرجة عالية. وإن كل من خواص الإفادة والملاءمة والقابلية للفهم كانت علاقتها بتحقيق الرقابة الداخلية في الوزارة بدرجة متوسطة. واوصت الدراسة بالحاجة الى إعادة النظر في أسلوب إعداد المعلومات المحاسبية بشكل عام للأخذ بالاعتبارات التي تتطلبها الرقابة الداخلية بما يمكن من إجراء مقارنة كاملة ما بين القوائم المالية للوزارة والوحدات التابعة لها المتماثلة وعدم إتاحة الفرصة لاستغلال المعلومات للتحايل على الضوابط الرقابية، وأن تتيح للمدقق الداخلي توفير بدائل يستطيع أن يستخدمها في إجراء الفحوص الرقابية .

الفصل الأول:

الإطار العام للدراسة

- مقدمة
- مشكلة الدراسة
- أهداف الدراسة
- أهمية الدراسة
- فرضيات الدراسة
- مصطلحات الدراسة

المقدمة

من المعروف أن النظم المحاسبية بما تنتجه وتعالجه من معلومات محاسبية سوف تستخدم في تنفيذ برامج وإجراءات الرقابة الداخلية، ولذلك تسعى الإدارات دائما إلى الحصول على نظم معلومات محاسبية متطورة تدعم التنفيذ الصحيح لأنظمة الرقابة الداخلية، حيث سوف تستخدم المعلومات المحاسبية المتأتية من هذه النظم كمواد أولية ومدخلات يتم معالجتها وتشغيلها حسب الإجراءات التنفيذية لبرامج الرقابة الداخلية.

عند دراسة طبيعة الأنظمة المحاسبية والرقابية في القطاع الحكومي يلاحظ أن لها طبيعة وتصميم يستند إلى الصبغة وطبيعة المحاسبة الحكومية والأنظمة المالية والمحاسبية المستندة إلى التشريعات القانونية الحكومية، حيث تستخدم الموازنات التقديرية الحكومية والحسابات الختامية الحكومية وتتم الرقابة الخارجية على الوزارات والدوائر المالية الحكومية من خلال ديوان المحاسبة أو مكتب المحاسبة العام في الدولة حسب مسماه، مما يجعل المعلومات المحاسبية وأنظمة الرقابة الداخلية الحكومية من حيث خصائصها وبرامجها وإجراءات الفحص متأثرة بهذه الأنظمة الحكومية.

مشكلة الدراسة

تختلف المعلومات المحاسبية من حيث طبيعتها ونوعية حساباتها باختلاف طبيعة نشاط المؤسسة وكون وزرارة الصحة الكويتية هي وحدة حكومية تطبق عليها مباديء المحاسبة الحكومية وكون طبيعة نشاطها طبي فني فإنها تحتاج إلى نظام محاسبي يشمل كافة عملياتها وكذلك لابد أن تتلاءم المعلومات المحاسبية الناتجة وأن تكون مناسبة للاستخدام لغايات واحتياجات الوزارة المختلفة كاتخاذ القرارات المختلفة وتحقيق الرقابة الفاعلة وكون هذه الدراسة تركز على العلاقة بين المعلومات المحاسبية وتحقيق الرقابة الداخلية فإنه تم التركيز على الخواص الرئيسية للمعلومات المحاسبية وصياغة المشكلة على شكل مجموعة الأسئلة التالية:

- **هل تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الملائمة والتي تشمل (التوقيت المناسب، التغذية الراجعة، القيمة التنبؤية) لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية؟**
- **هل تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الموثوقية والتي تشمل (صدق وعدالة التمثيل، الحيادية، القابلية للتحقق) لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية؟**
- **هل تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية القابلية للفهم لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية؟**

- **هل تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية القابلية للمقارنة لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية؟**
- **هل تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الإفادة لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية؟**
- **هل تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الأهمية النسبية لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية؟**

أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

1. التعرف على طبيعة خصائص المعلومات المحاسبية في وزارة الصحة الكويتية.
2. دراسة وتحليل العلاقة بين المعلومات المحاسبية وتحقق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

3- دراسة الخصائص والمتطلبات التي يجب مراعاتها في المعلومات المحاسبية لمواجهة احتياجات الرقابة الداخلية في في وزارة الصحة الكويتية.

4- الخروج بنتائج وتوصيات تكون مفيدة للاستخدام في وزارة الصحة الكويتية بحيث تمكن الوزارة من تعزيز رقابتها الداخلية بشكل أفضل.

أهمية الدراسة:

يمكن عرض اهمية الدراسة في النقاط التالية:

- أن التعرف على خصائص المعلومات المحاسبية وتحليلها في وزارة الصحة الكويتية سيمكن الوزارة من اتخاذ الإجراءات اللازمة لتطوير انظمتها لتقدم معلومات محاسبية ذات جودة أعلى وأكثر ملاءمة لتحقيق الرقابة الداخلية.
- كما ستتمكن الوزارة من تحقيق رقابة أفضل على عملياتها حيث ستتمكن الوزارة من اتخاذ إجراءات رقابة وتدقيق داخلي وتنفيذ فحوص أكثر تطوراً ودقة مما يضمن المحافظة على أصولها ومنع وقوع الأخطاء.

- تعتبر هذه الدراسة مفيدة لديوان المحاسبة الكويتي حيث سيسهل من عمله من حيث تنفيذ فحوص وبرامج تدقيق حكومية سيستخدم في تنفيذها ومعتمدة على معلومات محاسبية تتميز بخصائص تتماشى مع برامج التدقيق الحكومية

فرضيات الدراسة

الفرضية الرئيسية الأولى: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الملائمة لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

ويتفرع من هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية الأولى: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الموقوتية.

الفرضية الفرعية الثانية: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية التغذية الراجعة.

الفرضية الفرعية الثالثة: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية القابلية القيمة التنبؤية.

الفرضية الرئيسية الثانية: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الموثوقية لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

ويتفرع من هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية الأولى: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية صدق وعدالة التمثيل.

الفرضية الفرعية الثانية: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الحيادية.

الفرضية الفرعية الثالثة: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية القابلية للتحقق.

الفرضية الرئيسية الثالثة: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية القابلية للفهم لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

الفرضية الرئيسية الرابعة: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية القابلية للمقارنة لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

الفرضية الرئيسية الخامسة: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الإفادة لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية

الفرضية الرئيسية السادسة: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الاهمية النسبية لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

مصطلحات الدراسة

- **المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا (الانتوساي)**

International organization of supreme Audit Institutions

هي جهاز دولي مستقل يهدف إلى تشجيع تبادل الآراء والخبرات بين الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة، وتأسست عام 1952، وتضم في عضويتها 150 دولة.

هيكلية الدراسة

تتكون هذه الدراسة من من خمسة فصول، الاول هو الاطار العام للدراسة ويشمل مقدمة الدراسة ومشكلتها وأهدافها واهميتها وفرضياتها ومصطلحات الدراسة، اما الفصل الثاني فتكون من الإطار النظري والدراسات السابقة موزعا على اربعة مباحث ، كما تكون الفصل الثالث من منهجية الدراسة وفيه عرض لمجتمعها واداة جمع البيانات، وتكون الفصل الرابع من التحليلات الاحصائية لمتغيرات الدراسة واختبار لفرضياتها وكان الفصل الخامس يتضمن النتائج النهائية والتوصيات

الفصل الثاني
الإطار النظري والدراسات السابقة

المبحث الأول: المعلومات المحاسبية والنظام المحاسبي.

المبحث الثاني: الرقابة الداخلية

المبحث الثالث: المعلومات المحاسبية والرقابة

المبحث الرابع: الدراسات السابقة

المبحث الأول:
المعلومات المحاسبية والنظام المحاسبي

- تعريف نظام المعلومات
- تعريف النظام المحاسبي
- أهداف النظام المحاسبي
- خصائص ومميزات نظام المعلومات
- أمن المعلومات
- عناصر أمن المعلومات
- سرية المعلومات
- سلامة المحتوى
- استمرارية توفير الخدمة أو المعلومة
- عدم الإنكار
- الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة
- نظم المعلومات المحاسبية الحكومية

المبحث الأول

المعلومات المحاسبية والنظام المحاسبي

تعريف نظام المعلومات

ويعرف نظام المعلومات "بأنه مجموعة من المكونات المربوطة مع بعضها البعض بشكل منتظم من أجل إنتاج المعلومات المفيدة، وإيصال هذه المعلومات إلى المستخدمين بالشكل الملائم، والوقت المناسب، من أجل مساعدتهم في أداء الوظائف الموكلة إليهم (قاسم:18:2003).

تعريف النظام المحاسبي

يعرف النظام المحاسبي (عبدالرحمن، ٢٠٠٧: ص٣) بأنه "مجموعة من المدخلات من خارج وداخل الشركة (مستندات، جداول، تقارير) يتم إدخالها للنظام وعمل أعمال التسجيل والتبويب والتحليل ومن ثم تكون المخرجات عبارة عن تقارير أو قوائم مالية ويكون هناك ارتباط بين المدخلات والمخرجات النهائية وأي قصور في هذا الارتباط يفيدنا في تطوير النظام وهذا ما يسمي وأي Feed Back نظام معلومات لكي ي عمل بشكل كفؤ لتحقيق الهدف الذي أنشئ من أجله يجب أن يكون هناك ارتباط بين عناصر هذا النظام".

يعرف (جمعه وآخرون، ٢٠٠٣: ص١٥) النظام المحاسبي بأنه: "أحد أهم نظم المعلومات، حيث يهتم بتسجيل العمليات وإعداد تقرير عنها وتقديمها إلى مختلف الجهات الداخلية والخارجية"

أهداف النظام المحاسبي

يعمل النظام المحاسبي على تحقيق مجموعة من الأهداف (جمعه وآخرون، ٢٠٠٣: ص١٥).

* توفير معلومات لمستخدمي البيانات أو متخذي القرارات سواء كان المستخدم من داخل أو خارج الوحدة الاقتصادية.
* توفير رقابة محاسبية والضبط الداخلي بقصد زيادة ثقة المستخدم في مخرجات هذا النظام.
* الموازنة بين تكلفة التشغيل للنظام ومخرجات النظام بحسب حجم الوحدة الاقتصادية، بحيث لا تكون تكلفة إعداد أو تصميم النظام والمستخدمين لاحقاً أكبر من عوائد هذا الاستخدام.

من المعروف بأن النظام المحاسبي مكون من سلسلة من المراحل والإجراءات، تبدأ بالمدخلات ومرورا بالمعالجات المختلفة وانتهاء بالمخرجات ويكون متماشيا مع السياسات المحاسبية لضمان صحة نتائجه (مخرجاته).

خصائص ومميزات نظام المعلومات (صيام، ٢٠٠٤: ص٢٤).

1- الفعالية: ويقصد بها تلبية احتياجات المستخدمين والمنظمة والجهات التي تتعامل معها علي وجه السرعة.

2- الكفاءة: وتعني الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.

3- الملاءمة والقابلية للقياس الكمي: ويقصد بها مدى ملائمة المعلومات التي يوفرها النظام، ومدى ارتباطها بموضوع القرار الذي يكون محل الدراسة، إلي جا نب مدى ارتباط المعلومات بأهداف المنشأة، وكذلك إمكانية التعبير عنها أو وضعها في صورة كمية، ويجب وضع معايير جودة لمستويات الأداء مثل زمن الاستجابة لا يتعدى ٣ ثواني أو يكون معدل الأداء هو ترحيل ٦٠ قيد في الدقيقة ... وهكذا.

4- الموثوقيـة: ويقصد بها الوثوق في المخرجات من تقارير واستعلامات استناداً إلي معرفة ما يحتاجه المستخدمون من حجم التقارير المالية.

5- سهولة الاستخدام وسهولة معالجة مشاكل النظم المختلفة: أي يتوفر في تلك النظم جميع الإمكانيات التي تجعلها سهلة الاستخدام وسهلة التعلم.

6- المرونة: وتعني تكيف المعلومات لاستخدام أكثر من مستفيد، أي القدرة على العمل في مختلف الظروف وبدون عطل.

7- سهولة الصيانة وسرعة استجابة النظام للأحداث المختلفة: وتعني إمكانية إدخال التعديلات المختلفة أو التغيرات في النظام لضبط مخرجاته وفق الاحتياجات المتغيرة في البيئة بأقل تكلفة ممكنة.

8- الدقة المطلوبة في عمليات النظام: يجب أن يكون هناك دقة في مدخلات النظام وعملياته ومخرجاته، حيث يجب تحديد البيانات المالية والمحاسبية التي يحتاجها النظام المحاسبي وتحديد كافة العمليات بين الأقسام بدقة حتى تخرج القوائم والمخرجات النهائية سليمة ويجب أن يكون عمل النظام ومعلوماته تتسم بالكمال والدقة

9- الرقابة: وتعني أن المنشاة تراقب النظام وتتخذ من الإجراءات ما يكفل التوافق والأمان والدقة وصيانة النظام.

10- الشمول: وتعني توفر معلومات تغطي جميع جوانب الحالة التي تجري معالجتها.

أمن المعلومات

يعرف (Volonino & Robinson, 2004, p.1) أمن المعلومات بأنه: السياسات والإجراءات والمقاييس الفنية التي تستخدم لتحول دون الوصول غير المتعمد أو السرقة أو التدمير للسجلات.

وأمن المعلومات عبارة عن السياسات والممارسات التقنية التي يجب أن تكون داخل المنظمة لتداول حركات الأعمال الكترونيا عبر الشبكات بدرجة معقولة ومؤكدة من الأم أن هذا الأمان ينطبق على كل الأنشطة والحركات والتخزين الالكتروني وعلي شركات الأعمال والزبائن والمنظمين والمؤمّنين وأي شخص آخر ممكن أن يكون معرضاً لمخاطر الاختراق (أبو كميل:24:2011).

عناصر أمن المعلومات

هناك مجموعة من العناصر التي يجب أن تكون متوفرة وذلك من أجل ضمان الحماية المطلوبة للمعلومات وأهمها (نصر وشحاته، ٢٠٠٦: ص٢٥٢).

سرية المعلومات

والمقصود بها التأكد من عدم اطلاع أشخاص غير مصرح لهم على المعلومات، وعدم إجراء أي تغير بها أو تحريفها لضمان أن تكون المعلومات صحيحة ودقيقة ومكتملة أثناء تخزينها أونقلها. ولتحقيق هذا الهدف يجب على المؤسسة استخدام طرق الحماية المناسبة من خلال استخدام وسائل متعددة مثل: عمليات تشفير الرسائل، وعدم التعرف على حجم المعلومات أو مسارها.

سلامة المحتوى

وتعني التأكد من أن ما تحتويه المعلومات صحيحة وأنه لا يمكن تعديلها أو تدميرها أو العبث بمحتوياتها في أي مرحلة من مراحل المعالجة أو التبادل سواء كان التعامل داخليا في المنظمة أو خارجياً من قبل أشخاص غير المصرح لهم وهذا غالباً ما يحدث بسبب الاختراقات غير المشروعة مثل: الفيروسات حتى لا يمكن لأحد أن يكسر قاعدة البيانات ويقوم بتغيير رصيد حسابه، لذلك يقع على عاتقه اتباع وسائل حماية مناسبة.

والمقصود به التأكد من هوية الشخص الذي يحاول استخدام المعلومة ومعرفة ماذا كان هو المستخدم الصحيح لتلك المعلومات أم لا وذلك من خلال التأكد من كلمة السر الخاصة لأمن المعلومات.

استمرارية توفير الخدمة أو المعلومة

وهي تعني التأكد من استمرارية عمل نظام المعلومات بكل مكوناته واستمرار القدرة على التفاعل مع المعلومات وتقديم الخدمات لمواقع المعلومات وضمان عدم تعرض مستوى المعلومات إلى منع استخدامها أو الوصول إليها بطرق غير مشروعة يقوم بها أشخاص لإيقاف الخدمة بواسطة إرسال كم هائل من الرسائل العبثية إلى الأجهزة الخاصة لدى المنظمة.

عدم الإنكار

وهو عدم إنكار الشخص الذي قام بإجراء معين متصل بالمعلومات ولهذا الإجراء لابد من توفر طريقة أو وسيلة لإثبات أي تصرف يقوم به أي شخص للشخص المسئول عن المعلومة مثل استخدام التوقيع الإلكتروني والمصادقة الإلكترونية.

الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة

Qualitative Characteristics of Financial Information

الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات المعروضة في التقارير المالية ذات فائدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية والتي تجعل المعلومات المالية ذات جودة عاليـة. (أبو نصـار، وآخرون: 7 : 2014).

يقسم الإطار المفاهيمي للتقارير المالية الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة إلى مجموعتين:

المجموعة الأولى: هي الخصائص النوعية الأساسية وتشمل خاصية الملاءمة والموثوقية.

المجموعة الثانية: هي الخصائص المعززة أو الداعمة للخصائص النوعية وتشمل القابلية للمقارنة، والقابلية للتحقق، والتوقيت المناسب، والقابلية للفهم. وفيما يلي بيان لتلك الخصائص:

1. الخصائص النوعية الأساسية Fundamental Qualitative Characteristics

وتشمل الخاصيتان التاليتان (كسييو وويجانت: 1999:72-69) مترجم.

1- الملاءمة: Relevance

لكي تكون المعلومات المحاسبية ملاءمة يجب أن تكون مؤثرة في القرار، فإذا كانت معلومات معينة غير مؤثرة على القرار، فإنها تكون غير ملائمة لهذا القرار. وتساعد المعلومات الملائمة المستخدمين لها على عمل تنبؤات عن نتائج الأحداث السابقة والحالية والمستقبلية (القيمة التنبؤية للمعلومات) وعلى تأكيد أو تصحيح توقعات سابقة (القيمة الاسترجاعية للمعلومات).

ويرى الباحث أن الملاءمة لغايات تحليل العلاقة بين المعلومات المحاسبية وبين تحقيق الرقابة الداخلية تعبر عن درجة تأثير المعلومة المحاسبية التي يمكن استخدامها على نتائج الفحوص والاختبارات الرقابية ونوعيتها وبالتالي إعطاء التاكيدات حول صحة أو عدم صحة البنود والحالات التي يتم تنفيذ اختبارات الرقابة الداخلية عليها.

2- المصداقية Reliability

تتسم المعلومات المحاسبية بالمصداقية بقدر خلوها من الخطأ والتحيز وعرضها بصورة صادقة ولكي تتسم المعلومات المحاسبية بالمصداقية يجب أن تتوفر فيها ثلاث خصائص فرعية أساسية هي:

- القابلية للتحقق Verifiability

يتحقق هذا المفهوم عندما تحدث درجة عالية من الاتفاق بين عدد الأفراد القائمين بالقياس والذين يستخدمون نفس طريقة القياس، كأن يصل عدد من المراجعين المستقلين إلى نفس النتيجة بخصوص عدد من القوائم المالية، فإذا وصلت اطراف خارجية باستخدام نفس طرق القياس إلى نتائج مختلفة، فإن القوائم المالية تكون غير قابلة للتحقق منها ولا يمكن للمراجعين إبداء الرأي فيها.

ويرى الباحث أنه قياساً على مفهوم القابلية للتحقق كأحد متطلبات المصداقية وبالنسبة لموضوع الدراسة فإنه يمكن النظر لهذه العلاقة بين إعداد القوائم المالية الحكومية في وزارة الصحة الكويتية من قبل المحاسبين وعمليات التحقق وإعادة الاحتساب التي تنفذها الرقابة الداخلية في الوزارة حتى تصل إلى التحقق الذي ينفذه ديوان المحاسبة الكويتي. فإذا تم التوصل إلى نفس النتائج فمعنى ذلك أن هذه المعلومات المحاسبية تتسم بخاصية المصداقية من حيث قابليتها للتحقق، أما إذا تم التوصل إلى نتائج مختلفة فمعنى ذلك أن القوائم المالية ليست ذات مصداقية كونه لم يتم التوصل إلى نفس النتائج عند تنفيذ عملية التحقق.

-الصدق في العرض Representational Faithfulness:

يعني هذا المفهوم ضرورة وجود مطابقة أو اتفاق بين الأرقام والأوصاف المحاسبية من ناحية والموارد والأحداث التي تتجه هذه الأرقام والأوصاف لعرضها من ناحية أخرى.

-الحياد Neutrality:

يعني هذا المفهوم أنه لا يمكن انتقاء المعلومات بشكل يتضمن تفضيل إحدى الجماعات المستفيدة بها على الأخرى. حيث أن المعلومات الحقيقية والصادقة يجب أن تمثل محل الاهتمام الأول.

أما الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية فهي القابلية للمقارنة والثبات وذلك كما أوردها (كسييو وويجانت: 1999:72-69) مترجم وكما يلي:

القابلية للمقارنة: تعتبر المعلومات التي تم قياسها والتقرير عنها بصورة متماثلة في المنشآت المختلفة قابلة للمقارنة، حيث تمكن صفة القابلية للمقارنة المستخدمين من تحديد جوانب الاتفاق والاختلاف الأساسية في الظواهر الاقتصادية طالما أنه لم يتم إخفاء هذه الجوانب باستخدام طرق محاسبية غير متماثلة.

-الثبات Consistency:

عندما تطبق وحدة محاسبية نفس المعالجة المحاسبية على نفس الحدث من فترة إلى أخرى، فإنها تعتبر ثابتة في استخدامها للمعايير المحاسبية.

كما يرى (كسييو وويجانت: 1999:72-69) مترجم، بأنه تكون المعلومات الخاصة بمنشأة معينة أكثر إفادة إذا أمكن مقارنتها بمعلومات مماثلة في منشأة أخرى (القابلية للمقارنة) وبمعلومات مماثلة عن نفس المنشأة في فترات أخرى (الثبات).

بينما حدد (جمعة: 46،40: 2010) الخصائص النوعية الأساسية للبيانات المالية بأربعة خصائص وكما يلي:

1- القابلية للفهم Understandability

حيث يفترض أن لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة في الأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبة وأن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية.

2- الملاءمة: بأن تكون ملائمة لحاجة متخذي القرارات وأن تساعد في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة أو تأكيد أو تصحيح تقييماتهم الماضية وأن تكون المعلومات ذات قيمة تنبؤية.

3- الموثوقية Reliability

لكي تكون المعلومات مفيدة يجب ان تكون موثوقة وأن تكون خالية من الأخطاء الهامة والتحيز. ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه أو من المتوقع أن تعبر عنه بشكل معقول. وأنه حتى تكون المعلومات موثوقة فإنها يجب أن تتصف بما يلي:

* **التمثيل الصادق**: يجب أن تمثل المعلومات بصدق العمليات المالية والأحداث الأخرى التي المفروض أن تمثلها.

* **الجوهر فوق الشكل**: أن تكون المعلومات قد قدمت طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وليس لشكلها القانوني فحسب.

* **الحياد:** أن تكون المعلومات محايدة، أي خالية من التحيز، ولا تعتبر البيانات المالية محايدة إذا كان اختيار أو عرض المعلومات يؤثر على اتخاذ القرار أو الحكم لأجل تحقيق نتيجة أو حصيلة محددة سلفاً.

* **الحذر**: أن يكافح معدي البيانات المالية حالات عدم التأكد والملازمة لكثير من الأحداث والظروف، ويقصد بالحذر تبني درجة من الاحتراس في اتخاذ الأحكام الضرورية لإجراء التقديرات المطلوبة تحت ظروف عدم التأكد.

* **الاكتمال:** يجب أن تكون المعلومات المالية كاملة ضمن حدود المادية والكلفة، حيث أن أي حذف في المعلومات يمكن أن يجعلها خاطئة أو مضللة.

بينما يرى (مطر والسويطي: 2012:335-330) أن الخصائص النوعية الأساسية تشمل خاصية الملاءمة والتي تشمل التوقيت المناسب والتغذية الراجعة والقيمة التنبؤية أما الموثوقية فتشمل عدالة التمثيل والحيادية والقابلية للتحقق والموثوقية. كما حدد الخصائص النوعية الأساسية بالنسبة لمتخذ القرار بالإفادة والقابلية للفهم.

-**الإفادة**: أن تكون المعلومات المفصح عنها مفيدة لمستخدمها على أن يتم تقييم تلك الإفادة بحيث لا تتجاوز تكلفة المعلومة الفائدة المحققة منها.

-**القابلية للفهم**: أن تكون المعلومة مفهومة من جانب متخذ القرار وتتأثر القابلية للفهم من زاوية مهارة وخبرة من يعد المعلومات من جهة، ثم من زاوية مهارة وخبرة من سيستخدمها من جهة أخرى.

كما حدد (مطر والسويطي: 2012:335-330) مجموعة الخواص الثانوية حسب معيار الاعتراف بالقابلية للمقارنة والاتساق إضافة إلى الأهمية النسبية (المادية) وكما يلي:

- **القابلية للمقارنة**: لكي تكون المعلومات المفصح عنها قابلة للمقارنة لابد من توفر عنصرين أساسيين وهما:

عنصر التوحيد: وذلك بالنسبة للاساليب والطرق المتبعة في اعداد البيانات المالية المنشورة.

عنصر الاتساق: ويعني ضرورة توافر التماثل في اتباع الأسس والمبادىء نفسها على مدى الفترات المالية المتتالية.

-**الأهمية النسبية:** تلعب هذه الخاصية دوراً هاماً كمعيار لتحديد المعلومات التي يتوجب الافصاح عنها وذلك من زاوية تأثيرها المتوقع على متخذ القرار، وتعد المعلومات المحاسبية ذات أهمية نسبية إذا

كان حذفها أو تحريفها يؤثر على القرار الاقتصادي الذي يتخذه مستخدمها عند اعتماده على هذه المعلومات.

كما تجدر الإشارة إلى أن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) حدد الخواص النوعية الأساسية بالقابلية للفهم والملاءمة والموثوقية والقابلية للمقارنة (مطر والسويطي:335:2012).

وقد استفاد الباحث في عملية إعداد الاستبانة من العرض السابق لخواص المعلومات المحاسبية في بناء الاستبانة حيث لاحظ أن معظم الخواص مشتركة وموجودة وإن اختلفت التسميات أو التصنيفات بالنسبة لهذه الخواص إلا أن محتواها كان متوازن ووافي في كل تصنيف وبذلك تم شمول كل الخواص في إعداد استبانة الدراسة.

نظم المعلومات المحاسبية الحكومية

تركز وظيفة النظام المحاسبي الحكومي على الرقابة والمحافظة على المال العام، وتوفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات المناسبة لتقييم الأداء في الوقت المناسب، وللمساهمة في إعداد الموازنات العامة للسنوات المقبلة. ويهتم النظام المحاسبي الحكومي بعدد من الأمور من أهمها الموازنة العامة للدولة والتي تعتبر أداة الدولة في التخطيط والتنفيذ والمتابعة والرقابة واتخاذ القرارات. وتركز الرقابة في الدوائر الحكومية على تحقيق الرقابة الإدارية والمالية على كل من الإيرادات والمصروفات. ولا بد لنا من ملاحظة التطور الذي حدث عبر السنوات السابقة في الخدمات العامة التي تقدمها الدولة وازدياد العبء على كاهل الدولة، ومن ثم التوسع الكبير في الدوائر والانتشار الواسع في المؤسسات الحكومية. مما أدى إلى ضرورة توفر نظم معلومات محاسبية متطورة لمواكبة هذا التوسع، ومن ثم إمكانية الحصول على التقارير وجمعها معا للحصول على تقرير موحد للدولة. وقد أدى هذا إلى ضرورة زيادة الرقابة على تلك المؤسسات وذلك لانتشارها الواسع واختلاف النظم المستخدمة فيها، ومن ثم زيادة العبء على كاهل الجهات الرقابية الحكومية، لمواكبة التطور في الأنظمة المستخدمة في المؤسسات الحكومية (الشبيل، المومني: 2013: 338).

المبحث الثاني

الرقابة الداخلية

- تعريف الرقابة الداخلية
- أهمية الرقابة الداخلية
- أهداف الرقابة الداخلية
- التدقيق الداخلي
- أهم مجالات خدمات التدقيق الداخليّ
- تصنيفات الرقابة على المال العام
- مكونات الرقابة الداخلية الحكومية
- البيئة الرقابية
- تقييم المخاطر
- الأنشطة الرقابية
- المعلومات والتبليغ
- المراقبة
- المراقبة المستمرة
- عمليات التقييم المنفصلة
- الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية

المبحث الثاني

الرقابة الداخلية

تعريف الرقابة الداخلية

تعرف الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي بأنها "الوظيفة التي تقوم بها وحدات حكومية أو غير حكومية من أجل تتبع المال العام وحراسته وحفظه، استناداً إلى مرجعية تشريعية" (مشمش: 55:2011).

يمكن النظر إلى الرقابة الداخلية الحكومية أنها عملية تشترك فيها عدة أطراف وتستند إلى تشريعات وأهداف يجب تحقيقها من خلال وضع نظم وسياسات تنفيذ وإجراءات تضبط أسلوب العمل ومنع وقوع الأخطاء والانحرافات، أو اكتشافها فورا والمساعدة في سرعة اتخاذ القرارات لمعالجتها بما يضمن المحافظة على الأصول وتحقيق الأهداف بكفاءة وفاعلية (الرشيدي: 35:2012).

عرف جربوع الرقابة الداخلية أنها هي كافة السبل والوسائل والإجراءات التي تستخدمها إدارة المنشأة لحماية أصولها وممتلكاتها من العبث والسرقة والاختلاس، وإمداد المنشأة بالبيانات المحاسبية الدقيقة والتي يمكن الاعتماد عليها في عمليتي التخطيط واتخاذ القرارات، وكذلك تشجيع الكفاية الإنتاجية ومحو الإسراف والعادم في الصناعة والإنتاج بأقل تكلفة ممكنة، بالإضافة إلي التأكد من أن جميع العاملين بالمنشأة ملتزمين بتنفيذ السياسات التي وضعتها إدارة المنشأة (جربوع، ٢٠٠٢: ص ١٦٤).

كما تعرف الرقابة الداخلية بأنها الخطة التنظيمية، والوسائل والإجراءات الموضوعة من قبل المنشأة للمساعدة في تحقيق أهداف الإدارة، نحو التأكد من سلامة وكفاءة تنفيذ أعمال المنشأة وتطبيق سياسات الإدارة، والمحافظة على الأصول والممتلكات، ومنع واكتشاف الغش والخطأ وكذلك التأكد من صحة واكتمال السجلات المحاسبية، وإعداد البيانات المالية السليمة في الوقت المحدد (الأربوساي:2009).

كما قامت المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا (الانتوساي) من خلال لجنة معايير الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي بإعطاء تعريف الرقابة الداخلية بأنها عملية متكاملة تقوم بها إدارة وموظفي إحدى الجهات أثناء سعيها لأداء مهامها ويتم تصميمها بحيث توفر ضماناً معقولاً بأن الأهداف العامة سوف يتم تحقيقها، يتم تكييف الرقابة الداخلية لتحقيق سلسلة منفصلة ولكنها متداخلة

من الأهداف العامة للمنشأة وهي أهداف يتم تطبيقها من خلال العديد من الأهداف الفرعية المحددة والوظائف والعمليات والأنشطة (الانتوساي: 6).

رابط ttpwww.issai.orgmedia(1060,1033)INTOSAI_GOV_9100_A.pdf

أهمية الرقابة الداخلية

ويرى (عبدالله، 2007: 166) بأن هناك عوامل ساعدت على زيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية وهي:

- كبر حجم المنظمات وتعدد عملياتها: إن التطور الاقتصادي والنمو الهائل في حجم الوحدات الاقتصادية وتعقد هيكلها التنظيمي وتنوع عملياتها حَتم عليها الاعتماد علي وسائل هي من صميم أنظمة الرقابة الداخلية. مثل الكشوف التحليلية والتقارير والموازنات.
- تفويض السلطات: نتيجة كبر حجم المنشات وظهور الشركات المساهمة التي أدت إلى فصل ملاك المشروع عن إدارة المشروع، نظرا لكثرة عدد المساهمين، وأصبحت إدارة المشروع مركزة في مجلس إدارة منتخب يحدد صلاحياته القانون، ولكي يتمكن مجلس الإدارة من توجيه أعماله بشكل صحيح اضطر إلى تفويض صلاحياته لإدارات مختلفة في المشروع، مثل إدارة المشتريات، وإدارة الإنتاج، والإدارة المالية وغيرها. ومن أجل إخلاء مسئوليته أمام المساهمين يقوم مجلس الإدارة بتحقيق الرقابة الداخلية على أعمال الإدارات عن طريق وسائل وإجراءات الرقابة الداخلية، كي يطمئن علي حسن سير العمل بالمنشأة.
- حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة: إن اتساع حجم الوحدة الاقتصادية وزيادة عدد عملياتها جعل من الصعب الاعتماد علي الاتصال الشخصي بين أعلى وأدنى مستوى إداري. ومن هنا كان لا بد من الاعتماد على تقارير إدارية وكشوف مالية وإحصائيات مختلفة تهدف إلى تلخيص الإحداث الجارية إلى أرقام يمكن الاستناد إليها، فكان لا بد من نظم إدارية سليمة تضمن للإدارة صحة البيانات التي تقدم لها كي تضع السياسات الصحيحة، وتصحح الانحرافات إن وجدت.
- حاجة الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة: تحتاج الجهات الحكومية إلى بيانات دقيقة لاستخدامها في التخطيط ووضع السياسات العامة، وكثيراً ما تطلب الوزارا ت من الشركات التي تحت إشرافها بيانات بهدف الرقابة علي أنشطتها. وهذا يستدعي تقديم البيانات بالسرعة المطلوبة وأن تكون البيانات المتاحة صحيحة ودقيقة مما يستوجب وجود نظام رقابة داخلية قوي وفعال يضمن استخراج تلك البيانات وتقديمها في الوقت المناسب.

- مسئولية الإدارة عن حماية أموال المنشأة: من المعروف أنه أصبح مسئولية المحافظة علي أصول وأموال المنشأة ومسئولية منع الغش والأخطاء يقع علي عاتق الإدارة. ولكي تخلي الإدارة نفسها من هذه المسئولية عليها أن توفر نظاماً سليماً للمراقبة الداخلية من شأنه حماية أصول وأموال المنشأة من السرقة أو إساءة الاستخدام أو التلاعب.
- تطوير إجراءات المراجعة: أصبح من الصعب القيام بالمراجعة التفصيلية للمشروعات بسبب كبر حجمها وتعدد عملياتها، وأصبح القيام بالمراجعة الاختيارية التي تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية هو الأسلوب السائد وهذا الأسلوب يعتمد في تقدير حجم اختباراته على قوة ومتانة الرقابة الداخلية.

ويرى الباحث أن أهمية الرقابة الداخلية اضافة لما ذكر سابقا ازدادت مع التطور والتقدم الذي طرأ طبيعة وكبر حجم الخدمات الصحية التي تقدمها وزارة الصحة الكويتية وتعقد عملياتها حيث امتدت إلى خدمات خارجية تقدم في الدول الأوروبية المتقدمة طبيا للمواطنين الكويتين والمفروض أن يتم ذلك وفق القانون وبما يلبي احتياجات الحكومات إلى بيانات دقيقة لاستخدمها في الرقابة والتخطيط ووضع السياسات العامة للدولة كل هذا يعزز الحاجة لوجود نظام رقابة داخلية قوي.

أهداف الرقابة الداخلية (دليل اجراءات الرقابة الداخلية:الانتوساي:9)

فيما يلي شرح وتعريف لأهداف الرقابة الداخلية:

*** تنفيذ العمليات التشغيلية بشكل نظامي وأخلاقي واقتصادي وفعال ومؤثر.**

يجب أن تكون العمليات التشغيلية للمنشأة نظامية وأخلاقية واقتصادية وفعالة ومؤثرة وأن تكون متناسقة مع المهام التي تقوم بها المنشأة. ويقصد بالنظامية أن تكون بطريقة منظمة جداً وممنهجة.

أما الشكل الأخلاقي فإنه يتعلق بالمبادئ الأخلاقية حيث أصبح من الأمور المؤكدة التشديد على أهمية السلوك الأخلاقي ومنع التلاعب والفساد والكشف عنها في القطاع الحكومي. والمتوقع من الموظفين الحكوميين أنهم يجب أن يعملوا بعدالة لما فيه الصالح العام وأن يقوموا بإدارة الأصول الحكومية بطريقة مناسبة ومعاملة المواطنين بشكل متساو على أساس القانون والعدالة. لذلك تعتبر السلوكيات الحكومية متطلبات أساسية لتدعيم الثقة الحكومية وتعتبر حجر الأساس لإشراف حكومي جيد.

أما المقصود بالجانب الاقتصادي فهو ألا تتسبب العمليات التشغيلية في ضياع أو هدر المال أو تبذيره وذلك بالحصول على القدر المناسب من الأصول بالنوعية المناسبة واستلامها في الوقت والمكانين المناسبين بأقل التكاليف.

بينما تشير الفعالية إلى الأصول المستخدمة في تحقيق الأهداف وتعني الحد الأدنى من الأصول الداخلة في الإنتاج لتحقيق كمية ونوعية محددة من المنتجات أو بمعنى آخر الحصول على أقصى منتجات ذات نوعية معينة من الأصول المستخدمة في الإنتاج كمية. أما أثر العمليات التشغيلية فهو يشير إلى تحقيق الأهداف أو إلى أن حجم الإنتاج يتفق مع الأهداف الموضوعة أو أنه يعادل الأثر المطلوب لذلك النشاط.

***استيفاء التزامات محاسبة المسؤوليات.**

محاسبة المسؤولية هي عملية تكون بموجبها المؤسسات الخدمية الحكومية و الأفراد مسؤولين عن قراراتهم وتصرفاتهم بما في ذلك إدارتهم للأموال العامة وبعدالة ومن كافة جوانب الأداء، ويتحقق ذلك بتطوير والاحتفاظ بالمعلومات المالية وغير المالية على أن تكون موثوقة وذات صلة وكذلك بالإفصاح العادل عن تلك المعلومات في تقارير دورية يتم تقديمها إلى المستفيدين ذوي العلاقة وقد تتعلق المعلومات غير المالية باقتصاديات وكفاءة وفعالية السياسات وعمليات التشغيل (بيانات الأداء وأيضاً بالرقابة الداخلية وفعاليتها).

***الالتزام بالقوانين واللوائح المعمول بها.**

يتعين على المنشآت أن تتبع العديد من القوانين واللوائح، ففي المنشآت الحكومية تعمل القوانين واللوائح على تنظيم أعمال تحصيل وإنفاق الإيرادات والأموال الحكومية وطريقة التشغيل. وتتناول تلك القوانين الميزانيات التقديرية والمعاهدات الدولية وقوانين الأجهزة الإدارية للدولة وقوانين المحاسبة وحماية البيئة والحقوق المدنية وضريبة الدخل وقوانين مكافحة التلاعب والفساد.

*** تفادي خسارة الأصول بسبب الفاقد وسوء الاستغلال وسوء الإدارة والأخطاء والتلاعب والمخالفات.**

رغم أنه يمكن النظر إلى الهدف الرابع على أنه متفرع من الهدف الأول (وهو تنفيذ العمليات التشغيلية بشكل نظامي وأخلاقي واقتصادي وفعال ومؤثر) إلا أن مغزى حماية الأصول الحكومية يحتاج إلى التوكيد عليه. ونظراً لأن الأصول الحكومية عادة ما تجسد أموال عامة وطريقة استخدامها للمصلحة العامة فإنه وبشكل عام تتطلب عناية خاصة. فضلاً عن ذلك فإن إعداد الميزانيات التقديرية باتباع الأساس النقدي ما زال إجراءً واسع الانتشار في القطاع الحكومي ولكنه لا يوفر ضماناً كافياً

بخصوص اقتناء واستخدام الأصول والتصرف فيه. ونتيجة ذلك تفتقر الدوائر الحكومية دائماً إلى وجود سجلات لكافة أصولها مما يجعل تلك الأصول عرضة للسرقة وبالتالي فإنه يجب غرس الضوابط الرقابية في كافة الأنشطة المتعلقة بإدارة أصول المنشأة بدءاً من الاقتناء وانتهاء بالتصرف فيها بالبيع.

كما تعتبر الأصول الأخرى مثل المعلومات والمستندات المصدرية والسجلات المحاسبية هي أيضاً أصول معرضة لمخاطر السرقة وسوء الاستغلال أو التلف. وقد تزايدت أهمية حماية بعض الأصول والسجلات مع بدء استخدام أنظمة الكمبيوتر إذ أن البيانات الحساسة المخزونة في أجهزة الكمبيوتر يمكن إتلافها أو نسخها وتوزيعها وإساءة استخدامها إذا لم يتن الاعتناء بها بحمايتها.

التدقيق الداخلي:

يقصد به فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالشركة تحت التدقيق فحصاً انتقادياً منظماً، بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لتلك الشركة في نهاية فترة زمنية معينة، ومدى تصويرها لنتائج أعمال الشركة من ربح أو خسارة عن تلك الفترة (المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا "الانتوساي"، 2013، ص4).

نبذة عن الدليل الإرشادي لمعايير الرقابة الداخلية للقطاع العام INTOSAI GOV 9130 – (www.intosai.org)

وقد شمل الدليل الإرشادي لمعايير الرقابة الداخلية للقطاع العام معلومات إضافية حول إدارة المخاطر في الجهات وكان الهدف من هذه الوثيقة أن تحدد إطار وتوصية من أجل تطبيق المبادئ الأساسية لإدارة الأخطار بالقطاع العام وتوفر قاعدة أساسية لتقييم المخاطر بالوحدة الإدارية وأن المجموعة المكلفة بتحقيق الأهداف المدير والموظفون المسؤولون بالأجهزة الرقابية والمراقبون بالرقابة المالية العامة والمراجعون الداخليون، تقدم هذه الوثيقة خطوط توجيهية إضافية حول معايير الحوكمة حيث تكمل إطار متسع الذي تستطيع من خلاله تطوير مبادئها ونظمها. كما تمكنها من التطوير إلى الحدود القصوى للمستفيدين من خلالها. كما تعتبر بنية الوثيقة متطابقة مع الخطوط التوجيهية حول المعايير الداخلية بالقطاع العام (حوكمة الإنتوساي: INTOSAI GOV 9100)

يعرف الفصل الأول من الدليل مفهوم إدارة أخطار الوحدات ويوضح انتشارها ويقدم الفصل الثاني عناصر إدارة الأخطار ويكمل معايير الرقابة الداخلية، وكانت الوثيقة من إعداد اللجنة الفرعية

لمعايير الرقابة الداخلية بمنظمة الإنتوساي وتم التصديق خلال مؤتمر الإنتوساي 19, بمكسيكو, سنة 2007.

وقد أشار الدليل الإرشادي لمعايير الرقابة الداخلية للقطاع العام لمجموعة من الإجراءات الرقابية في سياق إدارة المخاطر وهي كما يلي:

- رقابات وقائية: وتهدف إلى الحد من إمكانية توسع الخطر والحد من النتائج غير المرغوبة.
- الرقابة التوجيهية: وتهدف لتحقيق نتيجة مرغوبة وغالبا ما تستخدم لتحقيق أهداف الإذعان.
- الرقابات التحقيقية: وهي مصممة لتحديد فيما إذا كانت النتائج غير المرغوبة قد تم تحقيقها أي "بعد الحدث" ومع ذلك فإن وجود رقابات تحقيقية مناسبة يمكن أن يخفف خطر حدوث نتائج غير مرغوب فيها بواسطة عمل رادع.
- الرقابة التصحيحية: وهي مصممة لتصحيح النتائج غير المرغوبة التي تم تحقيقها.

أهم مجالات خدمات التدقيق الداخليّ

تقوم إدارة التدقيق والرقابة الداخلية بتنفيذ العديد من المهام المتنوعة سواء في القطاع الحكومي أو القطاع الخاص ومن أهم المجالات التي تعتبر مهمة وتنفذ عليها أنشطة التدقيق الداخلي ما يلي (السقا، المدثر:2002:2012).

أ- التقارير الماليّة والإفصاح المحاسبيّ: من المعروف أنّ مجلس الإدارة هو الذي يتحمّل المسؤوليّة الأولى عن إعداد التقارير الماليّة وما تتضمّنه من مبادئ محاسبيّة، ويتّجه مجلس الإدارة إلى تشكيل لجنة التدقيق لمساعدته في الوفاء بهذه المسؤوليّة وذلك لتأمين خبرة معيّنة في القضايا الفنيّة المرتبطة بهذه التقارير، ورغم أنّ لجنة التدقيق تتلقى مساعدات هامّة من المدقق الخارجيّ بهذا الخصوص، إلا أنّه يتعيّن عليها البحث عن آليّات أخرى مساعدة، وأحد هذه الآليّات هي التدقيق الداخليّ، ومن ثم فإنّ هناك هدف ومصلحة مشتركة بين المدققين الداخليّين ولجنة التدقيق فيما يتعلّق بالإفصاح المحاسبيّ والتقارير الماليّة.

ب- مدى ملائمة الرقابة الماليّة المحاسبيّة: تتحمل لجنة التدقيق مسؤوليّة خاصة في مجال ملائمة الرقابة الداخليّة المحاسبيّة في المنشأة، فيتعيّن عليها البحث عن مساعدة أطراف متعدّدة كالتدقيق الداخليّ والإدارة الماليّة والتدقيق الخارجيّ، ويعتبر التدقيق الداخليّ في موقع متميّز لمساعدة لجنة التدقيق لارتباط عملها بمدى ملائمة وفعاليّة النظام الكلّي للرقابة الداخليّةً.

ويضيف Kalbers, Lawrence إلى هذه المجالات ما يلي:

ج- رقابة الانحرافات والمخالفات الماليّة: تشير إحدى الدراسات المسحيّة إلى أنّ 90% من المدققين الداخليّين يعتمدون بمسؤولياتهم عن التقرير عن الانحرافات والمخالفات إلى لجنة التدقيق، وتظهر فعاليّة لجان التدقيق في مراقبة تصحيحات العيوب والأخطاء التي ترد في تقارير المدقيقين الداخليّين. (Kalbers, Lawrence, 1999, p.38)

د- أنشطة التدقيق: ينبغي أن يكون المدقق الداخليّ قادراً على الوفاء باحتياجات لجنة التدقيق من غير تلك التي تحصل عليها من المدقق الخارجيّ، ويجب أن يقدّم المدقق الداخليّ خدماته كجزء متكامل لبرنامج التدقيق الكلّي الذي يتمّ تنظيمه بواسطة لجنة التدقيق كما ينبغي على لجنة التدقيق أن تحدّد ما إذا كانت أنشطة التدقيق تنفّذ وفقاً لمعايير التدقيق.

حيث تكون لجنة التدقيق مسؤولة بصفة عامّة عن استعراض نظام وبرامج التدقيق الداخليّ ولدى استكمال عمليّات التدقيق الداخليّ تقوم لجنة التدقيق باستعراض أيّ نتائج مع المدقق الداخليّ كما يجب أن تستعرض أيّة توصيات أو إجراءات قامت بها إدارة المنشأة.

تصنيفات الرقابة على المال العام

يمكن أن تتنوع الرقابة من حيث طبيعة التصنيف والأحداث التي تستدعي تنفيذها فقد يكون للعامل الزمني أو طبيعة الفحوص التي تنفذ أو القوانين والأنظمة أو الجهة التي تنفذها أو نطاق العمل على سبيل المثال لا الحصر دور في تصنيفها ضمن نوع معين.

ويمكن عرض أنواع الرقابة على المال العام (الخطيب:2010:203،200) كما يلي:

-الرقابة المسبقة: وهي الرقابة التي ينفذها المراقب قبل التنفيذ (أي قبل الصرف أو قبل القبض) وذلك للتأكد من صحة القرارات المتخذة بخصوصها ومن صحة الاحتسابات، وذلك بهدف منع حدوث الأخطاء أو التجاوزات المالية مقدماً.

- الرقابة اللاحقة: وتتم من أجل التحقق من صحة التنفيذ سواء فيما يتعلق بالصرف أو القبض أو الاستلام أو التسليم.

- الرقابة المستندية: وتعتمد على مستندات الصرف والقبض والمستندات الفرعية الأخرى ووثائقها المعززة وملفاتها وسجلاتها والتقارير الصادرة عنها.

-الرقابة الحقيقية: وتتضمن التحقق المادي لما يقوم به المراقب وعدم الاكتفاء بالرقابة المستندية، كأن يتولى جرد النقدية والمخزون وأرصدة الذمم عن طريق التأييدات وصحة الأعمال المنفذة وكميتها.

-الرقابة الشكلية: وتشمل التأكد من اكتمال الجوانب الشكلية للمستند مثل اكتمال التواقيع من المخولين وكتابة البيانات بشكل صحيح، وصحة التبويب والترميز، وتعتبر الرقابة الشكلية نقطة البداية للأنواع الأخرى من الرقابة.

-الرقابة الموضوعية: وهي الرقابة التي تتعدى الرقابة المستندية والرقابة الشكلية إلى الكشف عن التجاوزات والاختلاسات والمخالفات، وهي التي تعتمد على فراسة وذكاء وكفاءة المراقب، وتمتد هذه الرقابة إلى كشف التواطؤ الذي قد يحصل عند إحالة عطاءات أو مشتريات وما شابه، ومن أنشطتها أيضاً تحليل الجدوى للمشاريع التي يتم تنفيذها.

- الرقابة الجزئية: ويقصد بأنها تقتصر على فترة معينة من السنة أو نشاط معين دون غيره.

- الرقابة الشاملة: وتشمل جميع أنشطة الوحدة، ويلجأ إليها عند التدقيق أول مرة أو عند وجود حالات اختلاس أو تجاوز تستوجب ذلك.

- الرقابة الداخلية: ويقصد بها أنها الرقابة الموجودة داخل المؤسسة التي يمارسها موظفي المؤسسة أو يمارسها الرؤساء المباشرون.

-الرقابة الخارجية: وتقوم بها وحدة مستقلة عن باقي الوحدات وقد تمثل السلطة التشريعية في أغلب الأحيان .

وهناك أنواع أخرى من الرقابة مثل الرقابة البيئية والرقابة الاجتماعية صنفت انطلاقا من التوسع في مفهوم المال العام وباعتبار أصول الدولة تشمل كافة العناصر ذات القيمة في المجتمع (آل ثاني: 3:2003).

إلا أن مفهوم الرقابة على المال العام صار يأخذ نطاقا اوسع ليشمل بسط الرقابة على جميع أوجه الإساءة إلى المال العام أو استغلاله بوجه غير مشروع أو غير اقتصادي، ومن ذلك (آل ثاني: 3:2003).

-استباحة المال العام والاستيلاء عليه بوجه غير مشروع سواء عن طريق الاختلاس أو الاستغلال الشخصي أو التهاون والاهمال والتفريط به مما يؤدي إلى ضياعه دون مبرر.

-الإثراء غير المشروع عن طريق استخدام المال العام أو استغلال الوظيفة العامة.

-استخدام الاصول العامة لاغراض شخصية أو التصريح باستخدامها لأغراض غير رسمية أو عدم بذل العناية لمنع ذلك.

-هدر الوقت الرسمي للموظف وعدم استغلال الوقت لأغراض الوظيفة.

- التراخي في تحقيق الكفاءة في إدارة المال العام وعدم استثمار الموارد المتاحة فيما يحقق أفضل العوائد للدولة.

مكونات الرقابة الداخلية الحكومية

حددت المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا (الانتوساي: 2001)، من خلال لجنة معايير الرقابة الداخلية مكونات الرقابة الداخلية الحكومية وتتكون الرقابة الداخلية من خمسة مكونات متداخلة بين بعضهم البعض وتشمل البيئة الرقابية وتقييم المخاطر والأنشطة الرقابية والمعلومات والتبليغ والمراقبة وفيما يلي شرح لهذه المكونات.

الرابط (http://ar.issai.org/media/14360/intosai_gov_9100_a.pdf

البيئة الرقابية

تعتبر البيئة الرقابية هي أساس نظام الرقابة الداخلية بكامله إذ أنها توفر الانضباطية والهيكلية وأيضا المناخ الذي يؤثر على الكيفية التي يتم بها وضع الاستراتيجيات والأهداف فضلا عن أنها تقوم بمراقبة الأنشطة المهيكلة.

وبتحديد أهدافا واضحة وإيجاد بيئة رقابية فعّالة فإن عملية تقييم المخاطر التي تواجه المنشأة في سعيها نحو إنجاز مهامها وتحقيق أهدافها توفر أساسا لتطوير استجابة ملائمة للمخاطر.

وتعتبر المعلومات ووسائل الاتصال الفعّالة من الأمور الحيوية للمنشاة في سبيل إدارتها ومراقبتها لعملياتها التشغيلية، ومن هنا تبرز حاجة الإدارة إلى الاتصالات الدورية ذات الصلة والموثوق بها بخصوص الأحداث الداخلية بالمنشأة والخارجية إذ تعتبر المعلومات من الأمور المطلوبة في طول المنشأة وعرضها لتحقيق أهدافها.

ويتبين مما يلي عناصر البيئة الرقابية:

- النزاهة الشخصية والمهنية والقيم الأخلاقية للإدارة والموظفين وتشمل المواقف الداعمة للرقابة الداخلية في جميع الأوقات وفي كل أنحاء المنشأة.
- الكفاءة: تشمل الكفاءة مستوى الدراية والمهارة المطلوبة للمساعدة في تأمين أداء نظامي وأخلاقي واقتصادي بكفاءة وفعالية وكذلك تأمين فهما جيداً لمسؤوليات الأفراد المتعلقة بالرقابة الداخلية.
- اتجاهات الإدارة العليا (بمعنى فلسفة الإدارة وأسلوبها التشغيلي).

- الهيكل التنظيمي: يحدد الهيكل التنظيمي جوانب الصلاحيات والمسؤوليات الهامة بالمنشأة إذ ترتبط التفويضات ومحاسبة المسؤولية بالطريقة التي يتم بها تفويض تلك الصلاحيات والمسؤوليات في المنشأة.

- سياسات وممارسات الموارد البشرية: تشمل سياسات وممارسات الموارد البشرية إجراءات التعيين والتوجيه والتدريب (تدريب أساسي أو على رأس العمل) والتعليم والتقييم والترقيات والتعويضات والتظلمات.

تقييم المخاطر

وهي عملية التعرف على المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف المنشأة وتحليلها وتحديد كيفية مواجهتها بشكل ملائم، وتشمل هذه العملية: التعرف على المخاطر المتعلقة بأهداف المنشأة الشاملة والمخاطر الناتجة عن عوامل خارجية وداخلية على مستوى كل من المنشأة والنشاط وكذلك تقييم المخاطر من حيث أهميتها واحتمال تكرارها وتقييم مدى ميل المنشأة للوقوع في المخاطر وتطوير حلول لمواجهة المخاطر.

الأنشطة الرقابية

الأنشطة الرقابية هي سياسات وإجراءات موضوعة لمواجهة المخاطر وإنجاز أهداف المنشأة. وحتى تكون الأنشطة الرقابية فعالة فإنها يجب أن تكون ملائمة وذات اختصاصات متناسقة وفق عمليات تخطيط دورية وأن تكون كذلك قليلة التكاليف، شاملة، معقولة ومتكاملة مع أهداف المنشأة بشكل عام. ويتم ممارسة الأنشطة الرقابية في كافة أنحاء المنشأة وعلى مختلف المستويات وفي كافة الاختصاصات، وهي تشمل مجموعة متنوعة من الضوابط الرقابية الوقائية والكاشفة لنواحي الانحراف.

المعلومات والتبليغ

تعتبر المعلومات والتبليغ من الوسائل الجوهرية لتحقيق أهداف الرقابة الداخلية. مثلا يعتبر استيفاء التزامات محاسبة المسؤولية الحكومية أحد أهداف الرقابة الداخلية، ويمكن تحقيق ذلك بتقديم معلومات مالية وغير مالية تكون ذات علاقة وموثوق فيها وتبليغها والإفصاح عنها بشكل عادل وذلك من خلال تقارير دورية. وبالتالي فإن المعلومات المتعلقة بأداء المنشأة وتبليغها سوف يوفران وسيلة لتقييم نظامية وأخلاقية واقتصادية وفعالية وكفاءة العمليات التشغيلية داخل هذه المنشأة أو تلك.

(وقد تم شرح هذا البنود وتوضيحها من أكثر من زاوية في الإطار النظري لهذه الدراسة).

المراقبة

من الضروري بمرور الوقت مراقبة أنظمة الرقابة الداخلية لتقييم جودة أداءها، ويمكن إجراء هذه المراقبة من خلال أنشطة روتينية وعمليات تقييم منفصلة أو مزيج منهما.

المراقبة المستمرة:

المراقبة المستمرة للرقابة الداخلية يتم بناءها داخل الأنشطة الرقابية الاعتيادية والمتكررة بالمنشأة، وتتضمن المراقبة المستمرة أنشطة دورية إدارية وإشرافية وإجراءات أخرى يقوم بها الموظفون في سبيل أداء مهامهم الوظيفية. وتتناول أنشطة المراقبة المستمرة كل جزء من أجزاء الرقابة الداخلية، كما تتضمن إجراءات مواجهة مخالفات أنظمة الرقابة الداخلية سواء كانت هذه المخالفات أخلاقية، غير اقتصادية، غير فعالة أو غير مؤثرة.

عمليات التقييم المنفصلة

يتوقف نطاق عمليات التقييم المنفصلة ومدى تكرارها بصفة أساسية على تقييم المخاطر وفعالية إجراءات المراقبة المستمرة. وتتناول عمليات تقييم منفصلة محددة تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية بما يؤمّن تحقيق الرقابة الداخلية للنتائج المرجوة استنادا إلى أساليب وإجراءات محددة مسبقا. ويجب إبلاغ المستوى الإداري المناسب عن جوانب القصور في الرقابة الداخلية، كما يجب أن تؤمّن المراقبة اتخاذ اللازم بدرجة كافية وفوراً بخصوص الملاحظات والتوصيات.

الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية

أصبح التركيز على تحقيق رقابة فاعلة على جميع اعمال المؤسسات الحكومية مطلباً مهماً وذلك لمواجهة المخاطر التي تنتج عند تنفيذ المهمات والأعمال قي القطاع الحكومي، وبما أن القطاع الحكومي في الكويت يتميز بتطور مستمر في أساليب الإدارة وتقديم الخدمات واستخدام التكنولوجيا. كما ويتميز بتقديم خدماته لمواطنيه من خلال الوزارات والدوائر المختصة ومنها وزارة الصحة التي تقدم خدماتها داخل الكويت ويتعدى الأمر إلى تقديم خدمات علاجيه لمواطنيها خارج الكويت من خلال المكاتب الصحية الكويتية الموزعه على سفاراتها في دول العالم. الأمر الذي أدى إلى الحاجة لتوفير معلومات محاسبية صالحة للاستخدام الرقابي لتحقيق ضبط الإنفاق ليكون في حدود الموازنات

والمخصصات المحددة لكل نشاط تقوم به وزارة الصحة الكويتية، وبما يضمن المحافظة على الأموال والأصول ومنع وقوع أي مخالفات مالية.

يمكن النظر إلى وحدة الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية بما تقوم به من وظيفة رقابية بأنها إحدى الوسائل التي تعتمد عليها الوزارة في التحكم والسيطرة والتحقق من صحة وشرعية التعاملات المالية الحكومية سواء المتعلقة بالإنفاق الحكومي على العمليات والخدمات التي تقدمها الإدارات في الوزارة أو العمليات المتعلقة بتحصيلها لإيراداتها، بحيث يتم التأكد من أن عملية تحصيل الإيرادات تتم كما هي واردة في النظام المالي لدولة الكويت وأن جميع الانشطة والخدمات التي تقدمها الوزارة تتصف بتنفيذها بكفاءة وفاعلية دون هدر أو إسراف مالي وفق التظم المالية والإجراءات الحكومية المصرح بها قانونياً. لذلك يتطلب الأمر تكامل توفير كافة المعلومات المحاسبية التي تتميز بخصائص نوعية تجعلها صالحة للاستخدام حتى يتم تنفيذ المهام الرقابية المطلوبة حسب ما هو مقرر وبما يضمن الالتزام بتنفيذ الأعمال حسب القوانين والأنظمة الحكومية.

المبحث الثالث:

المعلومات المحاسبية والرقابة

- العلاقة بين المعلومات المحاسبية والرقابة الداخلية
- نظام المعلومات المحاسبي المحوسب وإجراءات الرقابة الداخلية
- الحكومة ودوائرها المختلفة، والجهات المنظمة لأعمال المنشآت
- علاقة المعلومات بالرقابة الحكومية من وجهة نظر الانتوساي
- الدليل الإرشادي لمعايير الرقابة الداخلية للقطاع العام

المبحث الثالث:
المعلومات المحاسبية والرقابة الداخلية

العلاقة بين المعلومات المحاسبية والرقابة الداخلية

نتيجة للتطور في أساليب التدقيق والرقابة الداخلية وبما تتضمنه من فحوصات برزت الحاجة إلى توفير معلومات محاسبية تتميز بملاءمتها لتنفيذ هذه الأساليب الرقابية المطورة وفحوصات التدقيق الداخلي والتي تنفذ ضمن مقومات وعناصر معينة تحددها طبيعة نظام الرقابة الداخلية ووفق مع ما تتطلبه مهمات الرقابة والتدقيق الداخلي وبرامجها لتنفيذ فحوصاتها مما يعني ضرورة الاعتماد على المعلومات المحاسبية التي تخرجها وتوفرها النظم المحاسبية والتي يجب أن تكون ملائمة (relevant)ومناسبة للفحص والتحقق بما يضمن تنفيذ مهمة الرقابة والتدقيق الداخلي بفاعلية وذلك بان تكون المعلومة ذات دقة ودرجة ثقة عالية ومبوبة في تقارير تفصيلية يمكن أن يتم تشغيلها ضمن عناصر ومقومات نظام الرقابة الداخلية وبما تحدده وتفرضه من وأرقام وبنود وتقارير ليتم فحصها لتصبح صالحة كمادة أولية سيتم معالجتها وتشغيلها (processing) ضمن برامج التدقيق والفحص لنظام الرقابة الداخلية وبناء على نتائج الفحوص ضمن هذا النظام تظهر نتائج مخرجات نظام الرقابة (output)درجة الالتزام أو المخالفات المالية أو درجة الخطر الذي تتعرض له الوحدة وحسب طبيعة الفحص وموضوعه (حمدان: 14:2008).

إن ظهور المخالفات المالية والأخطاء وحالات الفساد المالي في المنشات حتى بعد تنفيذ برامج الرقابة والتدقيق الداخلي كان يعزى إلى أن التأكيدات ونتائج الفحوص الرقابية هي مؤشرات صحيحة في ضوء المتوفر من المعلومات المحاسبية وأن تنفيذ برامج رقابة وتدقيق داخلي أكثر احترازا يتطلب توفير معلومات محاسبية وتقارير تتلاءم مع برامج التدقيق والرقابة الداخلية المحدثة والمتطورة والتي يمكن أن يخطط لتنفيذها لو توفرت هذه المعلومات مما يعني أن القصور والنقص في بعض المعلومات المحاسبية وعدم مراعاة تبويبها بنماذج مفصلة ومحددة مسبقاً تتناسب واحتياجات نظام الرقابة الداخلية منع من إجراء بعض الفحوص والاختبارات الرقابية التي كان يمكن إجراؤها للحصول على مزيدا من التأكيدات وبالتالي أصبح هناك نقص في تنفيذ الفحوصات والإجراءات الرقابية، مما سمح بوقوع المخالفات المالية وعدم المحافظة على أصول المنشات وأموالها. (حمدان: 14:2008).

إن توفير نظام المعلومات المحاسبة لمعلومات لا تتسم بخصائص نوعية مناسبة وصحيحة يعني استخدام معلومات محاسبية تحتمل درجة من عدم الدقة والاعتمادية وبالتالي فإن تطبيق

فحوصات الرقابة الداخلية عليها سوف يعطي مؤشرات رقابه صحيحة من حيث الإجراء لكن خاطئة ومضلله من حيث صحة النتائج.

نظام المعلومات المحاسبي المحوسب وإجراءات الرقابة الداخلية

رغم التطور التكنولوجي الكبير وحوسبة الأنظمة في شتى المجالات المهنية بقى النظام المحاسبي محتفظا بآلية تسلسل الخطوات والإجراءات، إلا أن هذا التسلسل رافقه إجراءات رقابة جديدة تمشيا مع كل من (القشي: 2003).

1- غياب التوثيق المستندي في ظل استخدام الحاسوب.

2- الاعتماد على الذكاء الصناعي في تحليل ومعالجة العمليات.

3- إمكانية اختراق الغير لخصوصية النظام.

رغم أن النظام المحاسبي لم يتغير من حيث جوهر المفهوم، إلا أن الانتقال من الآلية اليدوية إلى الآلية المحوسبة جعل عملية مراقبة النظام والسيطرة عليه عملية صعبة ومعقدة ودقيقة لأبعد الحدود.

إن دراسة وتحليل العلاقة عن مدى ملاءمة المعلومات المحاسبية لمتطلبات البيئة الرقابية والتأكيدات الرقابية وأنشطه الرقابة ورقابة المخاطر والرقابة على تقييم الأداء سيؤدي إلى التعرف على درجة اكتمال وظيفة وأداء كل عنصر ومقوم من متطلبات الرقابة الداخلية وبالتالي الكشف عن حالة الضعف والقصور في حالة هذه المتطلبات الناتجة عن عدم توفير المعلومات الواجب توفيرها من النظام المحاسبي وبالتالي يمكن العمل على إعادة تشكيل المعلومة المحاسبية لتصبح ملائمة وقابلة للتنفيذ والتشغيل ضمن ما هو مصمم لها من متطلبات الرقابة وذلك بهدف أحكام الرقابة الداخلية وزيادة فاعليتها.

الحكومة ودوائرها المختلفة، والجهات المنظمة لأعمال المنشآت:

تحتاج هذه الفئات إلى معلومات تساعدها في التأكد من مدى التزام الشركة بالقوانين ذات العلاقة مثل قانون الشركات وقانون ضريبة الدخل، كما تحتاج إلى معلومات تساعد في تقدير الضرائب المختلفة على الشركة وتحديد مدى قدرة الشركة على تسديد هذه الضرائب، ومدى المساهمة العامة للشركة في الاقتصاد الوطني. (أبو نصار، محمد، حميدات، جمعة، 2014: 5)

علاقة المعلومات بالرقابة الحكومية من وجهة نظر الانتوساي

شمل دليل اجراءات الرقابة الداخلية ومعايير الرقابة الحكومية واصدارات الانتوساي فيما يتعلق ارشادات وتوضيحات للعلاقة بين الرقابة الحكومية وما يجب ان تتميز وتتصف فيها انظمتها واجراءاتها الرقابية وفيما يلي عرضا لما جاء فيها، ويمكن الرجوع الى الرابط التالي:

(http://ar.issai.org/media/14344/intosai_gov_9130_a.pdf)

إن المعلومات ضرورية ومطلوبة على كافة المستويات داخل المنشأة حتى يتوافر لها رقابة داخلية فعالة وتتمكن من تحقيق أهدافها، تعتبر المعلومات والتبليغ من الوسائل الجوهرية لتحقيق أهداف الرقابة الداخلية، إن التسجيل الفوري والتصنيف الملائم للمعاملات المالية والأحداث من الأمور الأساسية حتى تكتسب المعلومات مصداقية وتكون ذات علاقة، إذ يجب أن تكون المعلومات وثيقة الصلة بالموضوع ومحددة ومعروفة جيدا وتم تبليغها بالشكل والإطار الزمني لكي يتمكن الموظفين من القيام بأداء رقابتهم الداخلية ومسؤولياتهم الأخرى (التبليغ الزمني المناسب إلى الشخص المناسب) ولذلك فإنه يتعين إجراء توثيق كامل لنظام الرقابة الداخلية وكافة المعاملات والأحداث الهامة.

وتعمل أنظمة المعلومات على استخراج تقارير تتضمن معلومات متعلقة بالنواحي التشغيلية والمالية وغير المالية ومدى الالتزام بالقوانين، كما تعمل كذلك على تمكين الإدارة من الرقابة على عمليات التشغيل. وبالتالي فان أنظمة المعلومات لا تتعامل مع البيانات المستخرجة داخليا فحسب ولكن أيضا مع البيانات المتعلقة بالأحداث الخارجية والأنشطة والأوضاع الضرورية حتى يمكن اتخاذ القرار وتبليغه.

إن المعلومات والتبليغ هما من الأمور الأساسية لتحقيق كافة أهداف الرقابة الداخلية، مثلا.. يعتبر استيفاء التزامات محاسبة المسؤولية الحكومية أحد أهداف الرقابة الداخلية، ويمكن تحقيق ذلك بتقديم معلومات مالية وغير مالية تكون ذات علاقة وموثوق فيها وتبليغها والإفصاح عنها بشكل عادل وذلك من خلال تقارير دورية.

يجب تحديد مجموعة من المعلومات الوثيقة الصلة بالموضوع والتي تتصف بالمصداقية وإبلاغها بالشكل والإطار الزمني المناسبين للتمكن من تنفيذ أعمال الرقابة الداخلية وبقية المسؤوليات الأخرى. ويتطلب الأمر أيضا تصنيف المعاملات والأحداث بطريقة ملائمة حتى تتوافر للإدارة معلومات موثوق فيها مما يعني تنظيم، تقسيم وترتيب المعلومات التي يتم منها إعداد التقارير والجداول والقوائم المالية.

تقوم أنظمة المعلومات بإخراج تقارير تتضمن معلومات تشغيلية ومالية وغير مالية وقانونية بطريقة يمكن معها إدارة عمليات التشغيل ورقابتها، وتتأثر قدرة الإدارة على اتخاذ القرارات الملائمة بنوعية المعلومات مما يعني ضمنياً أن تكون ملائمة (هل تتوافر المعلومات المطلوبة) موقوتة زمنياً (هل تتوافر المعلومات وقت طلبها) حديثة (هل هي أحدث معلومات) دقيقة (هل هي معلومات صحيحة) يسهل الوصول إليها (هل يمكن للأطراف المختصة أن تحصل على المعلومات بسهولة) وبغية التأكد من جودة المعلومات وإبلاغها وتنفيذ أهداف ومسؤوليات الرقابة الداخلية وتفعيل المراقبة والكفاءة فإنه يجب توثيق نظام الرقابة الداخلية وكافة المعاملات والأحداث الهامة بشكل كامل وبوضوح (مثلا باستخدام خرائط التدفق والشروح الجانبية) على أن يتوافر هذا التوثيق للفحص.

ويتعين أن يشمل توثيق نظام الرقابة الداخلية تحديد هيكل المنشأة وسياساتها وأنشطتها التشغيلية والأهداف المتعلقة بها والإجراءات الرقابية، كما يجب أن يتوافر بالمنشأة دليل إرشادي يبين أجزاء عملية الرقابة الداخلية بحيث يوضح أهدافها وأنشطتها الرقابية.

ومن الأمور الحيوية توفير المعلومات المطلوبة حول جوانب القصور في الرقابة الداخلية إلى الجهة المناسبة، إذ يجب وضع إجراءات (بروتوكولات) لتحديد نوعية المعلومات المطلوبة وعلى أي مستوى وذلك لاتخاذ القرارات بفعالية.

يجب أن تتضمن مراقبة الرقابة الداخلية سياسات وإجراءات تهدف إلى التأكد من التصرف بشكل كاف وبسرعة بشأن ملاحظات التدقيق والمراجعات الأخرى، إذ يتعين على المديرين:

- الإسراع في تقييم ملاحظات التدقيق والمراجعة بما فيها تلك الملاحظات التي تبين جوانب القصور والتوصيات التي يقوم المدققين بإبلاغها وكذلك الآخرين المناط إليهم تقييم العمليات التشغيلية بالجهات.
- تحديد الإجراءات المناسبة للتجاوب مع ملاحظات وتوصيات التدقيق والمراجعة.
- استكمال كافة الإجراءات لتصحيح أو حل الموضوعات التي تأتي إلى دائرة انتباههم وذلك ضمن أطر زمنية محددة.

وتبدأ عملية اتخاذ القرارات عندما يتم إبلاغ الإدارة بنتائج التدقيق أو المراجعة وتكتمل فقط بعد أن تكون قد اتخذت القرارات المناسبة بشأن ما يلي:

- تصحيح جوانب القصور التي جرى التعرف عليها.
- إدخال التحسينات.
- البرهنة على أن الملاحظات والتوصيات لا تبرر تصرفات الإدارة.

الدليل الإرشادي لمعايير الرقابة الداخلية للقطاع العام:

الرابط http://ar.issai.org/media/14344/intosai_gov_9130_a.pdf

هذه الوثيقة تتضمن إرشادات لوضع معايير ولا توفر سياسات مفصلة وإجراءات وممارسات لتطبيق رقابة داخلية ولكن عوضاً عن ذلك فهي توفر إطاراً عريضاً يمكن من خلاله للدوائر الحكومية أن تقوم بتطوير تلك الضوابط الرقابية التفصيلية إذ من الواضح أن اللجنة ليست في موقف يمكنها منه إلزام الآخرين بتطبيق تلك المعايير.

أشار البند (2.2.3) في الدليل الإرشادي لمعايير الرقابة الداخلية للقطاع العام والمتعلق بأهداف إعداد التقارير حيث ذكر أنه تتعلق هذه الأهداف بعملية إعداد التقارير الموثوق بها والتي قد تحتوي على جميع البيانات المالية وغير المالية وأن الهدف الأساسي لإعداد التقارير الموثوق بها هو تزويد الإدارة بمعلومات دقيقة وكاملة تتناسب مع الهدف المقصود منها.

أشار البند (2.7.2) في الدليل الإرشادي لمعايير الرقابة الداخلية للقطاع العام إلى أنه تتطلب إدارة مخاطر الجهات تحديداً التقاط الجهة لأكبر مجموعة من المعلومات لتحقيق أهداف الرقابة الداخلية، على سبيل المثال يحتاج التركيز على الأهداف الاستراتيجية إلى مزيد من المعلومات حول الإنتاج والنتائج بالإضافة إلى أن استخدام البيانات المطروحة تعد مختلفة قليلاً. حيث تسمح البيانات التاريخية للجهة بتتبع الأداء الفعلي مقابل الأهداف والخطط والتوقعات ويمكن أن تقدم الإنذارات المبكرة بخصوص الأحداث المحتملة التي تتطلب اهتمام الإدارة.

تتيح إدارة البيانات للإدارة اتخاذ الإجراءات بالوقت التي تحدث فيه المخاطر القائمة في إطار وحدة العمل- التشغيل- وتحديد الاختلافات من التوقعات ومن شأن ذلك أن يتيح للجهة تحديد ما إذا كانت تعمل ضمن إطار تحمل المخاطر.

أشار البند (2.7.3) في الدليل الإرشادي لمعايير الرقابة الداخلية للقطاع العام إلى أنه ينبغي تحديد المعلومات ذات الصلة والاحتفاظ بها والإبلاغ عنها في شكل وإطار زمني يمكن الموظفين من القيام بمسؤولياتهم والاتصال الفعال معهم أيضاً، حيث يجب أن يتدفق عبر كافة أنحاء الجهة وينبغي أن يتلقى جميع الموظفين رسالة واضحة من الإدارة العليا بوجوب اتخاذ المسؤوليات المترتبة على إدارة مخاطر الجهة محمل الجد. ويجب أن يكون لدى الموظفين وسائل لإيصال المعلومات الهامة إلى المستوى الإداري المناسب.

المبحث الرابع: الدراسات السابقة:

دراسة الشبيل والمومني (2013) بعنوان "أثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على مهام مدققي ديوان المحاسبة الأردني في تعزيز المساءلة والشفافية (دراسة ميدانية)"، هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة المستخدمة في مؤسسات الدولة على مهام مدققي ديوان المحاسبة في تعزيز المساءلة والشفافية. ولتحقيق أهداف الدراسة صممت استبانة ووزعت على عينة عشوائية مكونة من (208) من مدققي ديوان المحاسبة, وقد اعتمد منها (162) استبانة لغايات التحليل, واستخدمت الأساليب الإحصائية الوصفية واختبار (T-Test) لتحليل البيانات واختبار الفرضيات.

خلصت الدراسة إلى وجود تأثير لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة المستخدمة في مؤسسات الدولة على مهام ديوان المحاسبة، وفي تعزيز المساءلة والشفافية فيها. وانتهت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أبرزها ضرورة تعزيز استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة المستخدمة في مؤسسات الدولة، وتعزيز مهام ديوان المحاسبة لما لها من دور في المساءلة والشفافية، والاهتمام بتعزيز مكاتب المراقبات الميدانية ببعض حملة الشهادات المهنية.

دراسة الرشيدي (2012) بعنوان مدى ممارسة الوزارات الكويتية لضوابط الرقابة الداخلية وهدفت الدراسة إلى التعرف على مدى ممارسة الوزارات الكويتية الضوابط الرقابية المعتمدة من لجنة معايير الرقابة الداخلية التابعة للمنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة تم جمع البيانات الأولية من خلال استبانة الدراسة الذي تضمن هذه الضوابط واستخدم مقياس لكرت الخماسي لمعرفة دلالات إجابات المجيبين من عينة الدراسة، حيث تكون مجتمع الدراسة من المدققين العاملين في وحدات الرقابة الداخلية في الوزارات وكان من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أنه تطبق وحدات الرقابة الداخلية في الوزارات الكويتية الضوابط الرقابية المعتمدة من لجنة معايير الرقابة الداخلية التابعة للمنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا بشكل عام وتمارسها بدرجة عالية. وقد كانت أعلى درجة تطبيق لضوابط إجراءات التفويض والموافقات الأكثر تطبيقا تلتها ضوابط تسوية الأرصدة ثم ضوابط التحقق ثم ضوابط الفصل بين المهام الوظيفية ثم ضوابط الإشراف ثم الضوابط الرقابية التطبيقية لتكنولوجيا المعلومات ثم ضوابط استخدام الأصول ثم الضوابط الرقابية العامة لتكنولوجيا المعلومات ثم ضوابط مراجعة الأداء التشغيلي، اما بالنسبة للضوابط الرقابية الخاصة بتكنولوجيا المعلومات فكانت مطبقة بدرجة أقل من بقية الضوابط. وأوصت

الدراسة بتعزيز ممارسة الضوابط الرقابية الخاصة بتكنولوجيا المعلومات ليتم ممارستها بصورة أكبر والعمل على متابعة وفحص تطبيق الضوابط بشكل مستمر وكامل، كونه من الممكن أحيانا إغفال تطبيق ضابطاً رقابياً معيناً قد يؤدي إلى تعريض الوزارة إلى مخاطر قد تكون نتائجها كارثية وتنظيم وإعداد دورات تدريبية في مجال التدقيق والرقابة الداخلية وإشراك المدققين الداخليين فيها ومتابعة التطورات والتعديلات التي تطرأ على إصدارات المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا بشكل عام لمواكبتها في عملية التطبيق المستقبلي.

دراسة سالم (2012) بعنوان "واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة "دراسة ميدانية تحليلية"، وهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة، واستخدم الباحث استبانة تتناسب مع موضوع الدراسة وفرضياتها، وزعت على جميع وحدات التدقيق الداخلي والعاملين فيها والعاملين في الرقابة والمدراء الماليين والمحاسبين في بلديات قطاع غزة والبالغ عددها (25) بلدية. وبينت الدراسة أن المدققين الداخليين يقومون بمهام التدقيق الداخلي المطلوبة منهم، وملتزمون بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، وأن قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة يتبع إلى الدائرة المالية وليس للإدارة العليا، وعدم وجود قانون يلزم البلديات بضرورة وجود قسم تدقيق داخلي ومدقق خارجي. وأوصت الدراسة بضرورة قيام المدققين الداخليين بكافة مهام التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة بشكل أكبر مما هو مطبق، وزيادة التزام المدققين الداخليين بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، وزيادة اهتمام الإدارة العليا في البلدية بتطوير قسم التدقيق الداخلي مثل زيادة العاملين فيه وتوفير موازنة خاصة بتدريب وتنمية قدرات المدققين الداخليين، وضرورة أن يكون قسم التدقيق الداخلي تابع للإدارة العليا حتى يتم المحافظة على استقلاليته، وضرورة سن قانون يلزم البلديات بوجود قسم للتدقيق الداخلي بها وضرورة التعاقد مع مدقق خارجي.

دراسة حمدان (2010) بعنوان ملاءمة المعلومات المحاسبية لمقومات نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة الكويتية وتركز هذه الدراسة على التعرف على درجة ملاءمة المعلومات المحاسبية لمقومات نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة الكويتية، حيث تم عرض مشكلتها في عدة تساؤلات محتواها هل تتوفر المعلومات المحاسبية الملائمة لتحقيق البيئة الرقابية والتأكيدات وأنشطه الرقابة على المخاطر والرقابة على تقييم الأداء في الشركات المساهمة الكويتية؟

تكون مجتمع الدراسة من المدققين الداخليين العاملين في الشركات المساهمة الكويتية وتم توزيع الاستبانة على (122) مدقق داخليا مثلوا عينة الدراسة، استرد منها (98) استبانه صالحة للتحليل.

وتوصلت الدراسة إلى أن المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة الكويتية تتلاءم مع متطلبات نظام الرقابة الداخلية بشكل عام، حيث إنها تتلاءم مع متطلبات البيئة الرقابية وتحقيق الأنشطة الرقابية والتأكيدات الرقابية ومتطلبات رقابة المخاطر ومتطلبات الرقابة على تقييم الأداء. وبدرجة مرتفعة، وبالرغم من ذلك فان هناك بعض البنود الواجب توفرها لمقومات الرقابة الداخلية كانت متوفرة بدرجة متوسطة وعليه أوصت الدراسة بالعمل على تطوير أساليب إعداد التقارير المحاسبية وفق معايير إعداد التقارير الدولية، لتسهيل فهم المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير وحث الشركات الكويتية على التطور والتوسع في مجال الرقابة وعدم الاقتصار الرقابة على الرقابة التقليدية لتشمل رقابة المخاطر وتبني نظم محاسبية توفر المعلومات المحاسبية اللازمة لفحص وتقييم الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة تظهر مؤشرات وأدلة حول كفاءة العمليات وتنتج تقارير مالية تعبر عن الواقع الفعلي للشركة.

دراسة الرحاحلة 2010 وهدفت إلى التعرف على فاعلية متطلبات نظام الرقابة الداخلية (القانونية والتشريعية، والحماية والأمن، والبنية التحتية والتقنية التكنولوجية، والإدارية) على تكنولوجيا المعلومات في الوزارات والمؤسسات الأردنية، حيث تم جمع البيانات من العاملين في وحدات الرقابة الداخلية فيها والبالغ عددها (23) وزارة، و(50) مؤسسة عامة موجودة في عمان، وبواقع ثلاث استبانات لكل منها، وبلغ عدد الاستبانات المستعادة (150) استبانه من (50) مؤسسة ووزارة. وأظهرت النتائج وجود فاعلية لمتطلبات نظام الرقابة الداخلية على تكنولوجيا المعلومات مجتمعة، وجاءت بالمرتبة الأولى المتطلبات الإدارية، يليها المتطلبات التشريعية، إلا أن متطلبات البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات متطلبات الحماية والأمن لم تكن ذات فاعلية. وأن هناك ضعف في البنية التحتية وفي النظم المستخدمة وضعف الحماية المادية وعلى البرامج. كما بينت الدراسة أن وحدات تكنولوجيا المعلومات ووحدات الرقابة الداخلية تقوم بالرقابة الداخلية على تكنولوجيا المعلومات في (68%) من المؤسسات الأردنية في أن واحد، بينما تقوم وحدات الرقابة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات على انفراد بالرقابة الداخلية على تكنولوجيا المعلومات في (12%)،(16%) من المؤسسات الأردنية على الترتيب. وأوصت الدراسة بضرورة معالجة وتعزيز نقاط الضعف في متطلبات الحماية والأمن ومتطلبات البنية التحتية لتحقيق فاعليتها المطلوبة والعمل على توفير الحماية الملائمة وتعزيز الضوابط وتوفير البنية التحتية اللازمة واستخدام نظم متطورة تتناسب مع الأنشطة، وضرورة تحديث الخطط الدراسية بالجامعات الأردنية لتشمل مواضيع التدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات، وتطبيقاتها في مجال التدقيق والرقابة الداخلية.

دراسة الحكيم (2010) بعنوان "أثر إمكانية الرقابة على نظم المعلومات المحاسبية المؤتمتة للمؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي من قبل مفتشي الجهاز المركزي للرقابة المالية". وهدفت إلى دراسة امكانية تقييم بنية الرقابة الداخلية المؤتمته في المؤسسات الاقتصادية التي تستخدم نظم المعلومات المحوسبة وفق معايير الرقابة على نظم المعلومات وبما يتناسب مع التطور الحاصل في استخدام تقنية المعلومات في المحاسبة واستخدم الباحث الاستبانة في جمع البيانات وتوصلت الدراسة إلى أنه لا يوجد دلالة إحصائية تعبر عن ازدياد الفعالية الرقابية على تقنية المعلومات وذلك مع زيادة استخدام الضوابط الرقابية وكذلك لا يوجد دلالة إحصائية تعبر عن ازدياد الفعالية الرقابية مع ازدياد استخدام إجراءات الرقابة من قبل مفتشي الحسابات.

دراسة الشرع (2010) بعنوان "الرقابة الداخلية ودلالاتها في الحد من الفساد المالي "دراسة تطبيقية في جهات رقابية"، وهدفت إلى تشخيص أهم المحددات التي تحد من فاعلية الرقابة الداخلية كأداة منع واكتشاف للمخالفات المالية. وبيان الكيفية التي تسلك بها الرقابة الداخلية في تفعيل دورها لخدمة أنشطة المؤسسة ومن ثم درء المخاطر ومنها مخاطر الفساد المالي. ولغرض تحقيق أهداف البحث واختبار الفرضيات استخدم الأسلوب الوصفي التحليلي والاستبانة كوسيلة لجمع البيانات وشملت الدراسة ديوان الرقابة المالية ودائرة الضريبة والمصارف الحكومية وبعض الشركات الحكومية الممولة ذاتيا وبينت أن تنفيذ إجراءات الرقابة الداخلية مهما في كشف الانحرافات المالية والتي تشمل سير العمل وفق الضوابط المقررة وهذا يعني تجنب أي معاملات لا تأخذ الاتجاه الصحيح والتأكد من أن العمليات التي تم تمريرها لم تتجاوز صلاحيات الصرف وأنها تمت وفقا للإجراءات الصحيحة وكان من أهم نتائج الدراسة أن هناك محددات إدارية تحد من موضوعية الرقابة الداخلية واعتبر طبيعة النظام المحاسبي للعمليات التشغيلية وكيفية تنفيذها من المؤثرات في إيجاد نظام رقابة داخلية فعال يخدم في تشخيص المعوقات التي تعد حاجزا يعوق اكتشاف مسوغات الفساد المالي وأوصت الدراسة بضرورة التخطيط الجيد لعملية الرقابة الداخلية بحيث تكون هذه الرقابة وسيلة الإدارة الفعالة في تشخيص معوقات العمل وإعادة النظر في الطرق التقليدية للرقابة الداخلية بما يواكب التطور التكنولوجي والعمل على تأهيل موظفي الرقابة الداخلية عن طريق التدريب والدورات الخاصة بما يؤدي إلى تفهمهم للعمل الرقابي.

دراسة حمادة (2010) بعنوان "الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية)"، وبينت أن معظم الشركات اتجهت إلى تصميم أنظمة معلومات محاسبية بمواصفات محددة، وخاصة في ظل تكنولوجيا

المعلومات، وذلك بهدف السيطرة على الكم الهائل من المعلومات الضرورية في تلك الشركات وضمان موثوقية كبيرة لها. تتناول هذه الدراسة الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية وأثرها في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية. ولتحقيق أهداف الدراسة طورت استبانة وزعت على مكاتب مراجعة الحسابات في مدينة دمشق، وقد تضمنت الاستبانة الضوابط الرقابية العامة الأربعة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية المتمثلة في الضوابط التنظيمية -وضوابط الرقابة على الوصول- وضوابط أمن وحماية الملفات– وضوابط تطوير وتوثيق النظام؛ وذلك من حيث أثرها في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية في الشركات وخلصت الدراسة إلى أن هناك تأثيراً كبيراً للضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية في الشركات.

دراسة المطارنة والشرايري (2009) بعنوان أثر تكنولوجيا المعلومات على فاعلية نظم المحاسبية في شركات الدواء الأردنية، حيث كان من أهداف الدراسة التعرف على أثر تكنولوجيا المعلومات المستخدمة في الشركات الدوائية الأردنية على فاعلية نظم المعلومات المحاسبية والمتمثلة في معرفة أثر الأجهزة والبرمجيات وقواعد البيانات على فاعلية تلك النظم وبينت الدراسة أن هنالك أثر لاستخدام الأجهزة والبرمجيات وقواعد البيانات على الفاعلية وكان من توصيات الدراسة أن هناك ضرورة لتطوير استخدام تكنولوجيا المعلومات في النظم الإدارية والمحاسبية بما يتلاءم مع متطلبات العمل.

دراسة رشيد (2008) بعنوان "دور أنظمة الرقابة الداخلية في مراجعة جودة الأداء في منظمات الأعمال الحكومية"، حيث توصلت إلى ضرورة الاهتمام ببناء وتصميم نظام رقابة داخلي فعال في المنظمات الحكومية للاستجابة للتغيرات والتحديات التي تحدث في عصر العولمة حيث لا بد أن يتوفر في بناء نظام الرقابة الداخلي جميع مكوناته الأساسية بدءاً من بيئة رقابية ثم تقييم المخاطر والاهتمام بأنظمة الاتصالات والمعلومات وأنشطة الرقابة وانتهاء بالمراقبة المستمرة على عمله من جهة كما لا بد من شمولية نظام الرقابة الداخلية على جميع عمليات وأنشطة المنظمة من جهة ثانية، وزيادة الاهتمام بأجهزة المراجعة الداخلية من خلال التشريعات التي تنظم عملها فما زالت هذه الأجهزة تعاني من ضعف الكوادر وعدم وجود تشريعات تسعى إلى تنظيم وتطوير أعمالها بالشكل الذي يواكب التغيرات الإدارية الحديثة في المنظمات، وضرورة تبني المعايير الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية لتطوير عمل أجهزة المراجعة الداخلية وخاصة مع عدم وجود معايير محلية تهتم بهذا الموضوع، ومن أجل وضع حد للفساد المالي والإداري في

المنظمات الحكومية لابد من تطبيق مبدأ الثواب والعقاب أي تحفيز المتفوقين في الأداء ومعالجة المقصرين والفاسدين بدءاً من أعلى الهرم في الرقابة الحكومية وصولاً إلى الرقابة على مستوى القسم في المنظمة.

دراسة الرحاحلة، الرواحي (2008) بعنوان المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي ومدى توفرها بوزارات الخدمة المدنية بسلطنة عمان، وهدفت الدراسة إلى تحديد أهم المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي الحكومي، ومدى توفرها في وزارات الخدمة المدنية بسلطنة عمان، وتحديد أثر طبيعة نشاط الوزارة وحجم موازنتها عدد المدققين في وحدة التدقيق الداخلي وعدد وحداتها الإدارية المركزية والميدانية على توفر المقومات، واستخدم الباحثان الاستبانة لجمع البيانات وتوصلت الدراسة إلى أنه تتوفر معظم المقومات الأساسية بشكل عام، مع تفاوت في درجة توفرها من مقوم لآخر، أما مقومات استقلالية الوحدة، والمدقق، ومعرفة التشريعات المتعلقة بالرقابة الخارجية، والطاقم الرقابي المناسب، والتنسيق الداخلي والخارجي، والأدلة الرقابية فتتوفر بدرجة متوسطة، وأن مقوم الحوافز متوفر بدرجة ضعيفة. وأن المقومات تتوفر بشكل مرتفع في (11) وزارة، أما الباقي فتتوفر بها بدرجة متوسطة. وبينت الدراسة أن هناك اختلاف في درجة توفر المقومات الأساسية باختلاف القطاع الذي تنتمي إليه الوزارة، وحجم الموازنة وإعداد وحداتها الإدارية المركزية والميدانية، وعدد العاملين فيها، ووجود ارتباط بين درجة توفر المقومات وعدد العاملين في وحدة التدقيق الداخلي. وأوصت الدراسة بالعمل على تأكيد استقلال وحدات التدقيق الداخلي والمدقق وعقد دورات تدريبية متخصصة للمدققين وتعريف المدققين بالتشريعات الرقابية، وصياغة أدلة التدقيق وإيجاد نظام حوافز يتناسب مع المسؤوليات الملقاة على عاتقهم.

دراسة الصغير (2005) بعنوان: "دور نظم المعلومات المحاسبية في الرقابة على التسهيلات الائتمانية في المصارف التجارية الليبية". وهدفت هذه الدراسة إلى بيان دور نظم المعلومات المحاسبية في الرقابة على التسهيلات الائتمانية في المصارف التجارية الليبية من خلال نظم المعلومات المحاسبية المعمول بها، وذلك من خلال التعرف على خصائص المعلومات المحاسبية التي تنتجها النظم المحاسبية ومدى اعتماد قرارات منح التسهيلات على المعلومات المحاسبية التي توفرها النظم المحاسبية المستخدمة في المصارف التجارية الليبية وبيان ما إذا كانت هذه النظم توفر معلومات عن قدرة وكفاءة العميل في الوفاء التزاماته. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها، أن نظم المحاسبية المطبقة في المصارف التجارية الليبية تتصف بالكفاءة بصورة إجمالية وأن المعلومات

المحاسبية التي تنتجها تتصف بخصائص نوعية تجعلها ملائمة لأغراض الرقابة على التسهيلات الائتمانية كونها حديثة وسهلة الفهم وتتميز بالموثوقية وتقدم في التوقيت المناسب وبالتالي يعتمد عليها في اتخاذ قرارات منح التسهيلات كما أن المعلومات التي توفرها تستخدم في تحقيق الرقابة على التسهيلات الائتمانية.

دراسة (دهمش وقراقيش، 2005) الموسومة بـ "دور تكنولوجيا المعلومات في رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية لدى الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة". وهدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور تكنولوجيا المعلومات في رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية إلى الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة. ولمعرفة ذلك تمحورت الدراسة حول سبع فرضيات، تتلخص في أثر إتباع أساليب الرقابة الداخلية المختلفة على كفاءة نظم الرقابة الداخلية إذ قام الباحثان بدراسة ميدانية علمية وعملية شملت جميع الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، المدرجة في بورصة عمان والبالغ عددها (89) شركة، اقتصرت العينة فيها على الشركات التي تعتمد اللغات الراقية في تصميم البرامج حيث بلغت (44) شركه. وتوصلت الدراسة إلى أن أنظمة الرقابة الداخلية، تواجه تحديات كثيرة في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات منها غياب التوثيق المستندي لأغلب عمليات النظام المحاسبي وتعقيد إجراءات المعالجة المحاسبية التي تتم من خلال الأنظمة المحوسبة فضلاً عن صعوبة تشغيل النظام في ظل غياب كادر مهني مؤهل تكنولوجيا، كما بينت أن استخدام تكنولوجيا المعلومات يؤدي إلى رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية ويضفي مصداقية عالية على مخرجات النظام المحاسبي. وبناءً على ما تحقق من نتائج فقد قدم الباحثان مجموعة من التوصيات كان أهمها حث الشركات الأردنية على تبني تكنولوجيا المعلومات، وتفعيلها في جميع أنظمتها والعمل على تأهيل الكوادر المحاسبية، وتثقيفها تكنولوجيا وإخراجهم إلى سوق العمل بجاهزية علمية وعملية مجدية.

دراسة قيقية (2004) بعنوان "كفاءة مراجعة حسابات الجامعات الرسمية الأردنية في ظل الأنظمة المحاسبية الالكترونية"، هدفت هذه الدراسة إلى تقييم كفاءة مراجعة حسابات الجامعات الرسمية، في ظل الأنظمة المحاسبية الالكترونية من وجهة نظر موظفي أجهزة الرقابة الداخلية للجامعات الرسمية الأردنية وموظفي الدوائر المالية، المستخدمين للأنظمة المحاسبية الالكترونية والمراجعين الخارجيين المقيمين في الجامعات. لتحقيق هذا الهدف قام الباحث بجمع البيانات المتعلقة بالجانب الميداني، عن طريق تصميم استبانه تم توزيعها على عينة الدراسة المستهدفة. أظهرت نتائج الدراسة بأن كفاءة مراجعة الحسابات في الجامعات الرسمية الأردنية، قد ارتقت في ظل وجود أنظمة الرقابة محاسبية الكترونية بالإضافة إلى أن هنالك نسب متفاوتة في تأثير كل من المؤثرات التالية:

أنظمة الرقابة الداخلية، ومواصفات النظام المحاسبي الالكتروني نفسه، والقوانين والأنظمة والتعليمات على كفاءة المراجعة للأنظمة المحاسبية الالكترونية، في الجامعات الرسمية الأردنية. كما بينت النتائج بأن عنصري الخبرة والتأهيل للعاملين في الجامعات الرسمية الأردنية، وكذا مراجعي الحسابات لا تؤثر بدلالة إحصائية على كفاءة مراجعة الحسابات في الجامعات الرسمية الأردنية. أوصت بضرورة ربط الأنظمة المحاسبية مع الأنظمة الإدارية بصورة تكاملية، للمساعدة في دعم القرارات الإدارية والتخطيط فضلاً عن تعزيز الأنظمة المحاسبية العاملة ببرامج فرعية وإجرائيات وعناصر الذكاء الاصطناعي مما يوفر مزيد من الثقة بنتائج العمل.

دراسة السعدي (2000) بعنوان "دور المعلومات المحاسبية في الرقابة الإدارية: دراسة تطبيقية علي الخطوط الجوية العربية السعودية"، وبينت أن المؤسسة تطبق تعريفة حكومية منخفضة بالنسبة لتكاليف التشغيل المرتفعة لذلك فهي تعتمد على الإعانات والقروض من الدولة لتغطية خسائر التشغيل، الأمر الذي يتطلب من هذه المنشأة العملاقة العمل على تخطيط ورقابة تكاليف التشغيل بما يعمل على تخفيض التكاليف وترشيدها. ويعتبر استخدام المعلومات المحاسبية المناسبة بشكل فعال في التخطيط والرقابة إذا أعدت بناء على نظم محاسبية سليمة ووعي إداري له دور فعال في السيطرة على عناصر التكاليف بما يحقق كفاءة التشغيل. لهذا تعتبر الخطوط السعودية مجالاً صالحاً لإختبار دور المعلومات المحاسبية في الرقابة الإدارية لتفادي المشاكل الإدارية. وخصوصاً أنه قد أسفرت نتائج الدراسة العلمية التطبيقية أن هناك اختلافا بين الجانب النظري والتطبيقي لاستخدام المعلومات المحاسبية لمواجهة مشاكل الإدارة. لذلك فإن البحث يهدف لدراسة دور المعلومات المحاسبية في الرقابة الإدارية باستخدام النظرية الشرطية لمعرفة كيف تطبق المنشأة تحت الدراسة نظم المعلومات المحاسبية بتفهم واقعي ومعرفة السبب لهذا المستوي من التطبيق وما هو الاستخدام الإداري للمعلومات المحاسبية وأثر العوامل المتغيرة للنظرية الشرطية في تفسير ذلك الاستخدام الحالي. ويشتمل البحث على جانبين: الأول دراسة نظرية تركز على مفهوم المعلومات المحاسبية واستخدامها وأثر العوامل المتغيرة في الاستخدام الإداري لتلك المعلومات، وعلى مفهوم الرقابة الإدارية وخصائص القطاع الخدمي والثاني دراسة تطبيقية تستهدف وصف نظم الرقابة الإدارية المتوفرة حالياً في المنشأة ثم التعرف على الاستخدام الإداري للمعلومات المحاسبية وأثر العوامل الشرطية على نظم المعلومات المحاسبية والاستخدام الإداري لتلك المعلومات. واعتمدت هذه الدراسة على الاستبانة، وأوصت بضرورة تطوير نظم المعلومات المحاسبية المتوفرة حالياً لزيادة كفاءتها وفعاليتها وتلبيتها للإحتياجات الإدارية تمهيداً لاستخدامها إدارياً.

الدراسات الأجنبية

دراسة (Filipiak, Beata, 2012) بعنوان FINANSE PUBLICZNE I FINANSE PRZEDSIĘBIORSTW WOBEC ŚWIATOWEGO KRYZYSU FINANSOWEGO.

عرضت هذه الدراسة مشاكل محددة في مجال عمل الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية المحلية في بولندا، ولم تقتصر الدراسة على الخطوط العريضة للإجراءات الإلزامية في تشغيل الرقابة الداخلية في هذه الوحدات، وإنما أشارت إلى نتائج الأبحاث التجريبية في مجال عمل هذه الإجراءات، آخذة في الاعتبار تعريف التغيرات في مجال الرقابة الداخلية، مستندة بشكل أساسي إلى مؤشرات المستجيبين، وكذلك من خلال تحليل نقدي لإجراءات الرقابة الداخلية. وقامت الدراسة بتقييم الرقابة الداخلية المستخدمة في الوحدات الإدارية الحكومية، وتوزعت النتائج على 60,7% لوحدة الخزينة، وحصلت كيانات وحدات النظم المنفصلة لأغراض الرقابة الداخلية على 42,4%، وحصلت الرقابة المستخدمة من قبل مجلس التدقيق على 37,2% من الوحدات الإدارية الحكومية المبحوثة. وتوصلت الدراسة إلى أن لتقييم مكان وإجراءات الرقابة دور في وحدات الحكم المحلي يظهر الضرورة لجعل التغييرات ليس فقط في استخدام معلومات الرقابة، ولكن في الموقع ابتداء وقانونية طلب انشاء وحدات نظم منفصلة.

دراسة (lawrenee, 2006) بعنوان "دور الرقابة الداخلية ولجنة التدقيق في الحفاظ على أمن المعلومات في الأعمال ذات المخاطر". هدفت إلى التعرف على مدى قيام الأشخاص الذين ينجزون تدقيق تكنولوجيا المعلومات بالاهتمام بإدارة المخاطر والتكلفة والعائد، كما حاولت الدراسة أيضا التعرف على مدى تحديد تكلفة الأحداث التي تؤثر على امن المعلومات من قبل وظيفة الرقابة الداخلية. ولتحقيق هذه الأهداف قام الباحث بعمل تحليل محتوى للبيانات التي تمتلكها الشركات استناداً إلى أن الشركات غالباً ما تمتلك معلومات قيمة تتكون من ملفات وصفقات العملاء وخطة العمل الاستراتيجية، واستراتيجية التسويق والموازنات. تبين من نتائج الدراسة أن الرقابة الداخلية لا تقوم بإدارة المخاطر تحليل التكلفة والعائد كما أنها أيضا لا تقوم بتحديد تكلفة الأحداث. أوصت الدراسة إلى أنه يجب على الشركات تفعيل الرقابة الداخلية لديها وذلك عن طريق القيام بتقييم مخاطر العمل وتقديمها للإدارة وتحديد المزود المناسب للبرامج المحاسبية الجاهزة، كما يجب على الشركات تحديد برامج تدريب للمدققين فضلا عن ضرورة تثقيف جميع الموظفين وليس موظفي الرقابة الداخلية فقط وبحيث يكون هناك تغذية عكسية من مختلف الدوائر حول التطورات التكنولوجية.

دراسة (2005) Mangena and Pike بعنوان "علاقة استقلالية أعضاء لجان التدقيق مع خبرتهم المالية وحجم اللجنة على مصداقية الإفصاح في القوائم المالية"، ركزت الدراسة على فهم العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق ومستوى الإفصاح في التقارير المالية قبل النهائية، وتمت دراسة ذلك من خلال ثلاث خصائص هي: كون أعضاء لجنة التدقيق مساهمين في الشركة، وحجم لجنة التدقيق، وخبرتهم المالية.

شملت الدراسة ٢٨٤ شركة صناعية، وقامت بالإجابة عن الأسئلة ٢٣٩ شركة، أي بنسبة ٨٤%، وتم اختيار ١١٣ نوعاً من المعلومات للتأكد من أن الشركات قامت بإظهارها والإفصاح عنها، واستخدمت الدراسة تحليل الانحدار المتدرج لتحليل البيانات وحصلت الدراسة على النتائج التالية: يقل الإفصاح عن المعلومات في القوائم قبل النهائية كلما كان أعضاء لجنة التدقيق مساهمين ولا توجد علاقة بين حجم لجنة التدقيق وبين مستوى الإفصاح وكلما زادت الخبرة المالية لأعضاء لجنة التدقيق زادت احتمالية الإفصاح.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

تتميز هذه الدراسة عن الدراسات الاخرى التي اعدت في كونها تبحث في تحليل العلاقة بين النظم المحاسبية والرقابة الداخلية وفي تخصيص لوزارة الصحة الكويتية وهو ما لم تبحثه الدراسات الاخرى، حيث بحث الدراسات الاخرى في مقومات الرقابة الداخلية في الوزارات والقطاع الحكومي بشكل عام و في بلدان اخرى كعمان والاردن وسوريا وفلسطين وليبيا

الفصل الثالث:
منـهج البحث

- مجتمع الدراسة
- أساليب جمع البيانات
- أداة الدراسة
- اختبارات أداة الدراسة
- ثبات الأداة
- صدق الأداة
- الأساليب الإحصائيَّة

الفصل الثالث:
منهج البحث

مجتمع الدراسة

تم إجراء هذه الدراسة على وزارة الصحة الكويتية بحيث تشمل جميع المدققين الداخليين العاملين في مركز الوزارة والمناطق الصحية التخصصية باعتبارها وحدات إدارية ومالية تابعة لوزارة الصحة والتي يعمل بها مدققين داخليين حيث تم إجراء مسح شامل لحصر ولتحديد أماكن عمل المدققين الداخليين وعددهم بالاستعانة بالهيكل التنظيمي للوزارة وبكشوفات العاملين في وزارة الصحة، حيث تبين أن عدد هذه المناطق الصحية (5) مناطق إضافة إلى مركز الوزارة وأن عدد المدققين الداخليين أو المراقبين الماليين العاملين في مركز وزارة الصحة الكويتية وفي المناطق الصحية (60)، ونظرا لعدم كبر حجم مجتمع الدراسة وصغره فلم يتم اللجوء الى اسلوب العينة وانما تمت الدراسة على المجتمع كاملا، وقد تم توزيع استبانة الدراسة عليهم جميعا حيث بلغ عدد الاستبانات المستردة والصالحة للتحليل 56 استبانة وبنسبة استرداد 93%.

أساليب جمع البيانات

البيانات الأولية: تم جمع البيانات الأولية من خلال استبانة الدراسة الذي صمم لغايات تحقيق اهدافها حيث تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لتحديد آراء المدققين الداخليين حول موضوع الدراسة بحيث تم صياغة عبارات تعبر عن طبيعة العلاقة بين المعلومات المحاسبية وبين الرقابة الداخلية بما يضمن تحققها وقد تم إعداد الاستبانة استناداً لخصائص المعلومات المحاسبية وإصدارات الانتوساي وبناءً على إجابات المدققين حول هذه العبارات تم تحليل إجاباتهم باستخدام الحزمة الإحصائية SPSS.

البيانات الثانوية: تم الحصول على البيانات الثانوية من خلال الأبحاث والكتب والرسائل الجامعية المكتوبة في مجال الدراسة حيث كانت مفيدة في تكوين إدراك ومعرفة أكثر في موضوع البحث، كما تم الاستعانة بالنشرات والأدلة الإرشادية الصادرة عن المنظمات الدولية مثل المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا (الانتوساي) وإصدارات لجانها مثل لجنة معايير الرقابة الداخلية والإرشادات حول معايير الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي وكذلك إصدارات المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأربوساي)، كدليل الرقابة المالية للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، وما هو متوفر على المواقع الالكترونية الموثوقة.

أداة الدراسة

تكونت استبانة الدراسة من جزئين:

الجزء الأول: تكون بمجموعة من الخصائص الديموغرافية للمدققين الداخليين العاملين في وزارة الصحة الكويتية وشملت العمر والجنس والخبرة والمسمى الوظيفي والمؤهل العلمي.

الجزء الثاني: وشمل مجموعة عبارات تقيس العلاقة بين المعلومات المحاسبية ممثلة بخصائصها التي تتميز بها وعلاقتها بتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية، حيث وزعت عبارات الاستبانة على (6) مجالات رئيسية بحيث أصبحت العبارات المكونة لكل مجال تعبر عن العلاقة بين خاصية معينة وتحقيق الرقابة الداخلية لهذه الخاصية ويمكن بيانها بتفصيل أكثركالآتي:

- **المجال الأول:** تكون هذا المجال من 14 عبارة تقيس خاصية الملاءمة وعلاقتها بتحقيق الرقابة الداخلية من خلال الخواص المكونة لها وهي الموقوتية والتغذية الراجعة والقيمة التنبؤية.
- **المجال الثاني:** وتكون هذا المجال من 13 عبارة تقيس خاصية الموثوقية وعلاقتها بتحقيق الرقابة الداخلية من خلال الخواص المكونة لها وهي صدق وعدالة التمثيل والحيادية والقابلية للتحقق.
- **المجال الثالث:** تكون هذا المجال من 12 عبارة تقيس خاصية القابلية للفهم وعلاقتها بتحقيق الرقابة الداخلية.
- **المجال الرابع:** تكون هذا المجال من 4 عبارات تقيس خاصية القابلية للمقارنة وعلاقتها بتحقيق الرقابة الداخلية.
- **المجال الخامس:** تكون هذا المجال من 7 عبارات تقيس خاصية الإفادة وعلاقتها بتحقيق الرقابة الداخلية.
- **المجال السادس:** تكون هذا المجال من 5 عبارات تقيس خاصية الأهمية النسبية وعلاقتها بتحقيق الرقابة الداخلية.

وقد تم اعتماد مقياس ليكرت الخماسي لإجابات المدققين الداخليين حول عبارات الاستبانة كما يلي:

جدول رقم (1) تفصيلات مقياس أداة الدراسة

التصنيف	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

ولإعطاء وصف تحليلي وصورة أفضل لإجابات المجيبين فقد قسمت الأوساط الحسابيّة للمجيبين، وفق ثلاث مجموعات تمثل آراء المجيبين من المدققين الداخليين حول اتصاف المعلومات

المحاسبية بالخصائص التي تمكن من تحقيق الرقابة الداخلية وذلك وفق الأوساط الحسابية لإجاباتهم إلى ثلاث مستويات أو تصنيفات وهي الدرجة العالية والمتوسطة والمتدنية حيث اعتبرت كما يلي:

الدرجة المتدنية: اعتبرت للإجابات التي كان وسطها الحسابي أقل من 2.33.

الدرجة المتوسطة: اعتبرت للإجابات التي كان وسطها الحسابي ينحصر بين 2.33 – أقل من 3.67.

الدرجة عالية: اعتبرت للإجابات التي كان وسطها الحسابي يبلغ 3.67 فأكثر.

اختبارات أداة الدراسة

من أجل التأكد من أداة الدراسة التي تم استخدامها تقيس فعلياً ما ينبغي قياسه، وكذلك للتعرف على درجة الاعتمادية على إجابات العينة، فقد أجريت الاختبارات التالية:

ثبات الأداة

من أجل اختبار ثبات الاستبانة وإمكانية الاعتماد عليها في اختبار الفرضيات وتحقيق أهداف الدِّراسة، فقد تمَّ استخدام مقياس الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha) لقياس درجة مصداقية إجابات عينة الدِّراسة على أسئلة الاستبانة. وقد كانت نتائج الاختبار كما هو موضح بالجدول:

جدول رقم (2) نتائج اختبار كرونباخ الفا لثبات الاداة

مجال الفرضيات		عدد الأسئلة	قيمة معامل ألفا
المجال الأول	خاصية الملاءمة وعلاقتها بتحقيق الرقابة الداخلية من خلال الخواص المكونة لها وهي الموقوتية والتغذية الراجعة والقيمة التنبؤية	14	%89
المجال الثاني	خاصية الموثوقية وعلاقتها بتحقيق الرقابة الداخلية من خلال الخواص المكونة لها وهي صدق وعدالة التمثيل والحيادية والقابلية للتحقق	13	%87
المجال الثالث	خاصية القابلية للفهم وعلاقتها بتحقيق الرقابة الداخلية.	8	%92.5
المجال الرابع	خاصية القابلية للمقارنة وعلاقتها بتحقيق الرقابة الداخلية.	4	%91.5
المجال الخامس	خاصية الافادة وعلاقتها بتحقيق الرقابة الداخلية.	7	%86.5
المجال السادس	خاصية الاهمية النسبية وعلاقتها بتحقيق الرقابة الداخلية.	5	%88.1
أسئلة الاستبانة ككل		51	% 88.1

وكون نتيجة الاختبار بلغت 88.1% وهي نسبة مقبولة مما يعني أن هناك ثبات في الاستبانة ويمكن الاعتماد على أسئلة الاستبانة في اختبار فرضيات الدراسة وحسب على إجابات المجيبين.

صدق الأداة

بعد إتمام إعداد استبانة الدراسة الأولي، تم عرض الاستبانة على مجموعة من الأكاديميين في الجامعات بهدف التأكد من سلامة وحسن إعداد العبارات المكونة لمجالات الاستبانة وهل تعبر من ناحية الصياغة اللغوية والمحتوى الفني المحاسبي، وكذلك عرض الاستبانة على عدد من العاملين في الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي في الكويت وقد تم تعديل الاستبانة بناءً على ملاحظات ومقترحات المحكمين وبالتشاور مع الدكتور المشرف.

الأساليب الإحصائيَّة

من أجل معالجة بيانات الدراسة الواردة في الاستبانة والتي تم الحصول عليها لتحقيق أهداف الدِّراسة واختبار فرضيَّاتها فقد تم الاعتماد على عدد من الأساليب الإحصائية من أجل تحليل البيانات باستخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) وتم استخدام الأساليب الإحصائيَّة الآتية:

- الوسط الحسابي: يعتبر الوسط الحسابي أحد أهم مقاييس النزعة المركزية من الأساليب الإحصائية الوصفيَّة واستخدم لوصف إجابات المستجيبين وعرض نتائج الدِّراسة. ويستخدم لتمثيل مجموعة من البيانات بقيمة واحدة.
- الانحراف المعياري: يعبِّر عن مقدار تشتت القيم عن وسطها الحسابي مقاساً بوحدات المتغيِّر نفسه.
- اختبار ثبات الأداة (Reliability Test): تمَّ استخدام اختبار Cronbach Alpha لقياس ثبات أداة الدِّراسة ومقدار الاتساق الداخلي لها.
- اختبار T للعينة الواحدة: يستخدم لفحص ما إذا كان متوسط متغير ما لعينة واحدة يساوي قيمة ثابتة.
- اعتبر الوسط الافتراضي لغايات التحليل الاحصائي (3).

الفصل الرابع:

الدراسة الميدانية والتحليل الإحصائي

الفصل الرابع:
الدراسة الميدانية والتحليل الإحصائي

التحليل الإحصائي

قبل البدء بتحليل العلاقة بين المعلومات المحاسبية والرقابة الداخلية من حيث درجة التوافق والملاءمة لتحقيق الرقابة الداخلية، لا بد من إعطاء تفسير وتوضيح لخصائص المجيبين من المدققين الداخليين العاملين في وزارة الصحة الكويتية والذين أجابوا على استبانة الدراسة وكما يلي:

1- الجنس:

بلغ عدد المدققين الداخليين الذين أجابوا على استبانة الدراسة من الجنسين 56، وكانت نسبة المدققين الداخليين الذكور 0.89 بينما نسبة المدققات الداخليات من الإناث 0.11. مما يعني أن هناك فارق كبير بين المدققين يعود للجنس، وقد يكون السبب في ذلك لعدم تفضيل المرأه الكويتية دراسة تخصصات المحاسبة أو التدقيق أو المالية وما يرتبط بها من مسؤوليات مهنية ومخاطر عمل.

جدول رقم (3) تحليل متغير الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	50	89
انثى	6	11
المجموع	56	100

2-المسمى الوظيفي

فيما يتعلق بالمسمى الوظيفي فإن الدراسة تشير إلى وجود مدير رقابة داخلية واحد وبنسبة 0.017 من إجمالي نسبة المجموع وهذا طبيعي كون هناك دائرة رقابة داخلية واحدة في وزارة الصحة الكويتية. كون هناك رؤساء أقسام رقابة داخلية أو أقسام مراقبة مالية موزعين في مركز الوزارة وفي المناطق الصحية الرئيسية التابعة لوزارة الصحة الكويتية، بينما بلغت نسبة المدققين الداخليين أو المراقبين الماليين ما نسبته 0.768 وهم يمثلون الغالبية العظمى من المجيبين والذين هم على تماس حقيقي وميداني مع المعلومات والتقارير وأنشطة الرقابة، كما أن ما نسبته 0.09 يعملون بمسمى وظيفي مساعد مدقق أو مساعد مراقب وهم أما أن يكونوا حديثي التعيين أو قد تم نقلهم حديثا من مواقع أخرى في الوزارة.

جدول رقم (4) تحليل المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	التكرار	النسبةالمئوية
مدير رقابة داخلية	1	2
رئيس قسم تدقيق ورقابة مالية	7	13
مدقق أو مراقب	43	77
مساعد مدقق أو مراقب	5	8
المجموع	56	100

3-المؤهل العلمي

بلغت نسبة حملة مؤهل الدبلوم المتوسط0.072 وهي أقل نسبة مقارنة مع بقية المؤهلات، بينما بلغت نسبة المدققين الداخليين الذين مؤهلهم بكالوريوس 0.821 وهي النسبة الأكبر بين كافة نسب المؤهلات العلمية وهذا يعود لتفضيل البكالوريوس كأساس للتعيين كمدقق وأن ما نسبته 0.107 من حملة الماجستير وهي نسبة متواضعة كون دراسة الماجستير من الدراسات العليا .

جدول رقم (5) تحليل المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
دبلوم متوسط	4	7
بكالوريوس	46	82
ماجستير	6	11
دكتوراه	-	-
المجموع	56	100

4-التخصص العلمي

نظرا لأهمية التخصص العلمي وارتباطه الوثيق بأنشطة العمل فيشترط أن من يعين في دائرة الرقابة الداخلية أو أقسامها بالعمل كمدقق أو كمراقب مالي أن يكون قد درس تخصص المحاسبة وعلومها ولذلك يلاحظ أن 0.893 من المجيبين درسوا تخصص المحاسبة وأن ما نسبته 0.107 هم ممن درسوا تخصص نظم المعلومات المحاسبية، مما يبين أن جميع المجيبين هم متخصصون وعلى معرفة بطبيعة المهام الرقابية والمحاسبية كونهم درسوها في الجامعات ومارسوها عمليا منذ تعينهم.

جدول رقم (6) تحليل التخصص العلمي

التخصص العلمي	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	50	89
نظم معلومات محاسبية	6	11
المجموع	56	100

5-الخبرة

تفاوت توزيع المجيبين من حيث سنوات الخبرة، حيث كان ما نسبته 0.035 خبرتهم أكثر من 25 سنة وهي النسبة الأقل وقد يعود السبب في ذلك لنظام التقاعد، بينما كانت النسبة الأكبر للخبرة 0.358 وهي تخص المجيبين الذين سنوات خبرتهم من 10 إلى أقل من 15 سنة، بينما كان 0.089 منهم خبرتهم أقل من 5 سنوات وهي نسبة قليلة مقارنة ببقية النسب، وقد يعود ذلك لحداثة التعيين، وبشكل عام يمكن اعتبار أن المدققين الذين أجابوا على عبارات الاستبانة هم موثوق بخبرتهم العملية مما يعزز إمكانية الاعتماد على إجاباتهم في التحليل الإحصائي وتحقيق أهداف هذه الدراسة.

جدول رقم (7) سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	5	9
من 5 إلى أقل من 10 سنوات	12	21
من 10 إلى أقل من 15 سنة	20	36
من 15 إلى أقل من 20 سنة	10	18
من 20 فأكثر	9	16
المجموع	56	100

تحليل العلاقة بين المعلومات المحاسبية والرقابة الداخلية

من أجل تحليل العلاقة بين المعلومات المحاسبية والرقابة الداخلية من حيث درجة التوافق والملاءمة لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية، ومن أجل الحصول على بيانات أكثر تفصيلاً من المجيبين فقد تم تحليل كل خاصية من خصائص المعلومات المحاسبية الفرعية والمكونة لكل خاصية رئيسية لوحدها وفي جدول مستقل ثم تم دمج نتائج تحليلها في جدول آخر مجتمعة بحيث يمثل تحليلاً وتوضيحاً للخاصية الرئيسية ككل، وذلك انسجاما مع ما تم عرضه في كل فرضية رئيسية والفرضيات الفرعية المكونة لها وذلك كما هو موضح تالياً:

- خاصية الملاءمة

من أجل تحليل العلاقة بين خاصية الملاءمة للمعلومات المحاسبية وتحقيق الرقابة الداخلية لا بد من تحليل الخصائص الفرعية المكونة لها وهي خواص الموقوتية والتغذية الراجعة والقيمة التنبؤية وبالتالي استنتاج ما إذا كانت تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الملاءمة لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

1- الموقوتية

من أجل الكشف عن مدى مساهمة خاصية الموقوتية كإحدى مكونات خاصية الملاءمة في تحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية، فقد تم استخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات المتعلقة بهذه العلاقة وبالتالي بيان مدى ومستوى الملاءمة، حيث تراوحت الأوساط الحسابية المكونة لمجال خاصية الموقوتية ما بين (4.05- 2.60) حيث كان أعلى وسط حسابي4.05 لعبارة تقديم المعلومات لمستخدميها في جهاز الرقابة الداخلية وفق نظام زمني ودوري متفق عليه، مما يعني بوجود جدول زمني تقدم فيه معلومات محاسبية معينة إلى المدققين الداخليين وأن هناك التزام بجدول تقديم المعلومات وبدرجة عالية، أما أقل وسط حسابي فقد بلغ 2.60 ويعود لعبارة تمكن المعلومات من اكتشاف الأخطاء فور وقوعها دون تاخيراي بدرجة متوسطة، وقد يكون السبب في ذلك إلى الفجوة ما بين وقوع الخطأ والجدول الزمني لايصال التقارير والمعلومات إلى المدقق الداخلي. أما فيما يتعلق ببقية العبارات فقد كانت بمستوى متوسط، وبشكل كلي فإن خاصية الموقوتية قد حصلت على وسط حسابي 3.23 وبدرجة متوسطة.

جدول رقم (8) الموقوتية

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	تقدم المعلومات لمستخدميها في جهاز الرقابة الداخلية وفق نظام زمني ودوري متفق عليه.	4.05	0.78	عالية
2	يتم تقديم المعلومات للرقابة الداخلية عند الحاجة بسرعة وفور الطلب بما يمكن إجراء التصحيح المطلوب بسرعة	3.00	0.89	متوسطة
3	تقدم المعلومات عن الأحداث الهامة والطارئة بمجرد حدوثها وبشكل مباشر	3.5	0.82	متوسطة
4	يتم تقديم التقارير العادية في الوقت المحدد لذلك	3.01	0.85	متوسطة
5	تمكن المعلومات من اكتشاف الأخطاء فور وقوعها دون تأخير	2.60	0.71	متوسطة
العبارات مجتمعة		3.23	0.73	متوسطة

2- التغذية الراجعة

للتعرف عن مدى مساهمة خاصية التغذية الراجعة كاحدى مكونات خاصية الملاءمة في تحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية، فقد تم استخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات المتعلقة بهذه العلاقة وبالتالي بيان مدى ومستوى الملاءمة، وقد بلغ الوسط الحسابي للعبارات جميعها 3.78 وبدرجة عالية وقد كان الوسط الحسابي لعبارة توفر المعلومات

تغذية راجعة للحصول على مؤشرات لتطوير برامج الرقابة لاحقا وعبارة توفر تغذية راجعة حول تحقيق أهداف الرقابة الداخلية 3.41 و 3.59 على التوالي أي بدرجة متوسطة للعبارتين، وقد يعود ذلك لطبيعة الرقابة الروتينية التقليدية التي أحيانا لا تهتم بالنسب والمؤشرات وإنما بالقيم والأرقام أما عبارة توفر تغذية راجعة حول تصحيح الأخطاء وعبارة المعلومات معدة وفق الأنظمة والتعليمات المحاسبية والمالية بما يسهل فحصها والتأكد من صحتها لاحقا فقد كانت الأوساط الحسابية لها 4.11 و4.03 على التوالي وبدرجة عالية.

جدول رقم (9) التغذية الراجعة

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	توفر المعلومات تغذية راجعة للحصول على مؤشرات لتطوير برامج الرقابة لاحقا	3.41	1.02	متوسطة
2	توفر تغذية راجعة حول تحقيق أهداف الرقابة الداخلية	3.59	0.97	متوسطة
3	توفر تغذية راجعة حول تصحيح الأخطاء	4.11	0.84	عالية
4	المعلومات معدة وفق الأنظمة والتعليمات المحاسبية والمالية بما يسهل فحصها والتاكد من صحتها لاحقا	4.03	0.67	عالية
العبارات مجتمعة		3.78	0.81	عالية

3- القيمة التنبؤية

للوقوف على مدى مساهمة خاصية القيمة التنبؤية كإحدى مكونات خاصية الملاءمة في تحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية، فقد تم استخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات المتعلقة بهذه العلاقة وبالتالي بيان مدى ومستوى الملاءمة، حيث بلغ الوسط الحسابي لكافة العبارات 3.47 أي بدرجة متوسطة، وقد تراوحت الأوساط الحسابية للفقرات ما بين (3.31-3.62) مما يشير إلى عدم التطور الكافي في إمكانية التنبؤ بالمخاطر والضوابط الرقابية اللازم وضعها مستقبلا أو التمكن من إعداد مؤشرات حول المخاطر المستقبلية المحتملة أو المساعدة على وضع خطط تدقيق ورقابة داخلية مستقبلية وقد يعود السبب في ذلك كله إلى الالتزام بالقوانين واللوائح الرقابية الحكومية والتي لا يتم تطويرها إلا بعد إجراءات قانونية وتشريعية إضافة إلى روتين العمل الحكومي الذي يفرض الالتزام بقواعد رقابية محدد بالتعليمات وثابته مما لا يمكن من مواكبة التطور باساليب الرقابة الحديثة.

جدول رقم (10) القيمة التنبؤية

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	المعلومات توفر القدرة على التنبؤ بالمخاطر والضوابط الرقابية اللازم وضعها مستقبلا	3.43	1.11	متوسطة
2	تساعد المعلومات على وضع خطط تدقيق ورقابة داخلية مستقبلية	3.60	0.99	متوسطة
3	توفر القدرة على التحقق من التوقعات المستقبلية	3.62	1.03	متوسطة
4	تمكن من إعداد مؤشرات حول المخاطر المستقبلية المحتملة	3.40	1.05	متوسطة
5	تساعد في تحسين إعداد الموازنة وبأرقام منطقية بحيث تقلل الفجوة بين المقدر والفعلي للسنوات القادمة	3.31	0.97	متوسطة
العبارات مجتمعة		3.47	0.95	متوسطة

خاصية الملاءمة بمكوناتها مجتمعة

يبين الجدول رقم (11) أن الوسط الحسابي لخاصية الملاءمة بمكوناتها الفرعية مجتمعة بلغ 3.50 اي بدرجة متوسطة وذلك بسبب عدم ارتفاع الأوساط الحسابية للموقوتية والقيمة التنبؤية حيث كانت بدرجة متوسطة، وحتى التغذية الراجعة فبالرغم من أنها بدرجة عالية إلا أن وسطها الحسابي ليس مرتفع جدا.

جدول رقم (11) الملاءمة

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	الموقوتية	3.23	0.73	متوسطة
2	التغذية الراجعة	3.78	0.81	عالية
3	القيمة التنبؤية	3.47	0.95	متوسطة
الملاءمة		3.50	0.70	متوسطة

- خاصية الموثوقية

من أجل تحليل العلاقة بين خاصية الموثوقية للمعلومات المحاسبية وتحقيق الرقابة الداخلية لا بد من تحليل الخصائص الفرعية المكونة لها وهي خواص صدق وعدالة التمثيل والحيادية والقابلية للتحقق وبالتالي استنتاج ما إذا كانت تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الموثوقية لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

1- صدق وعدالة التمثيل

لمعرفة مدى مساهمة خاصية صدق وعدالة التمثيل كإحدى مكونات خاصية الموثوقية في تحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية، فقد تم استخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات المتعلقة بهذه العلاقة وبالتالي بيان مدى ومستوى الموثوقية، حيث تراوحت الأوساط الحسابية المكونة لمجال خاصية صدق وعدالة التمثيل ما بين (4.22- 3.59) حيث كان أعلى وسط حسابي 4.22 لعبارةتمثل المعلومات بصدق العمليات المالية والأحداث الأخرى التي يفترض أنها تمثلها مما يضمن الثقة بنتائج الرقابة وبدرجة عالية وأقل وسط حسابي لعبارة التوافق بين القيمة المقاسة والخصائص أو السمات المراد قياسه مما يسهل إجراءات الرقابة حيث بلغ وسطها 3.59 وبدرجة متوسطة وقد يعود السبب في ذلك إلى استخدام الأرقام التقديرية والموازنات والمخصصات التي يدخل أحيانا أسلوب اللجان أو التقدير الشخصي في احتسابها. وفيما يتعلق بالعبارات مجتمعة فكان وسطها الحسابي 3.92 وبدرجة عالية وكذلك بالنسبة لبقية العبارات فكانت بدرجة عالية.

جدول رقم (12) صدق وعدالة التمثيل

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	تمثل المعلومات بصدق العمليات المالية والأحداث الأخرى التي يفترض أنها تمثلها مما يضمن الثقة بنتائج الرقابة	4.22	0.63	عالية
2	تعد المعلومات تنشأ طبقاً لمعايير الاعتراف بالأصول، والخصوم لتتماشى مع معايير الرقابة الداخلية	4.30	0.71	عالية
3	تتسم المعلومات بإمكانية مراجعتها وفحصها وفقاً لقواعد مقبولة تحكم إجراءات التحقق والفحص	3.81	0.80	عالية
4	هناك توافق بين القيمة المقاسة والخصائص أو السمات المراد قياسه مما يسهل إجراءات الرقابة	3.59	0.99	متوسطة
5	تمثل المعلومات المضمون الذي تهدف إليه بما يتناسب مع إجراءات الرقابة	3.68	0.84	عالية
العبارات مجتمعة		3.92	0.75	عالية

2- الحيادية

لبيان مدى مساهمة خاصية الحيادية كاحدى مكونات خاصية الموثوقية في تحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية، فقد تم استخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية

للعبارات المتعلقة بهذه العلاقة وبالتالي بيان مدى ومستوى الموثوقية وقد تراوحت الأوساط الحسابية للعبارات المكونة لهذه الخاصية ما بين (3.91-4.22) مما يعني أن جميعها مرتفعة وبدرجة عالية حسب المقياس المستخدم. مما يعزز عدم وجود ضغوط أو تدخلات في توجيه طريقة صياغة وتوجيه المعلومات المحاسبية حيث بلغ الوسط الحسابي لجميع العبارات ككل 4.08 وبدرجة عالية.

جدول رقم (13) الحيادية

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	يتم إعداد المعلومات باستقلالية بما يضمن تنفيذ الرقابة	4.22	0.65	عالية
2	يتم إعداد المعلومات بدون تحيز بما يضمن موضوعية الرقابة	4.12	0.67	عالية
3	خلوها من التحيز حيال المصالح المتعارضة يؤكد مصداقية الرقابة الداخلية	4.08	0.61	عالية
4	المعلومات غير موجهة لمستخدمون معنيون بما يمكن من شمولية الرقابة	3.91	0.81	عالية
العبارات مجتمعة		4.08	0.68	عالية

3- القابلية للتحقق

لبيان مدى مساهمة خاصية القابلية للتحقق كإحدى مكونات خاصية الموثوقية في تحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية، فقد تم استخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات المتعلقة بهذه العلاقة وبالتالي بيان مدى ومستوى الموثوقية وقد تراوحت الأوساط الحسابية للعبارات المكونة لهذه الخاصية ما بين (3.45-4.52) حيث بلغ الوسط الحسابي لعبارة هناك درجة عالية من الإجماع بين المحاسبين عند استخدامهم نفس طرق القياس والخروج بنتائج متشابهة للأحداث الاقتصادية 3.45 ولعبارة يمكن التثبت والتأكد من مدخلات نماذج القياس المحاسبي، وإعادة احتساب المخرجات باستخدام نفس الأساليب والمنهجية في الاحتساب 3.55 وعبارة يتم استخدام اسلوب الربط بين البنود والمقارنات للتحقق من صحة تلك البنود 3.62 مما يعني أن جميعها بدرجة متوسطة حسب المقياس المستخدم، وقد يعود السبب في ذلك إلى الاختلاف في طبيعة الفحوص والإجراءات التي يمارسها وينفذها كل مدقق حيث لا يقوم مدقق واحد بالعمل أما عبارة يتم التحقق من القيمة أو من بند معين بالمشاهدة المباشرة، مثل جرد النقدية فكان وسطها 4.52 وبدرجة مرتفعة وقد يعود السبب في ذلك للأهمية النسبية لبند النقدية وما في حكمها من بنود ولإجراءات الرقابة المحكمة عليها. وشكل عام كان الوسط الحسابي لكل العبارات المتعلقة بالقابلية للتحقق مجتمعة 3.78 وبدرجة عالية.

جدول رقم (14) القابلية للتحقق

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	يتم التحقق من القيمة أو من بند معين بالمشاهدة المباشرة، مثل جرد النقدية	4.52	0.58	عالية
2	هناك درجة عالية من الإجماع بين المحاسبين عند استخدامهم نفس طرق القياس والخروج بنتائج متشابهة للأحداث الاقتصادية	3.45	0.89	متوسطة
3	يمكن التثبت والتأكد من مدخلات نماذج القياس المحاسبي، وإعادة احتساب المخرجات باستخدام نفس الأساليب والمنهجية في الاحتساب	3.55	0.82	متوسطة
4	يتم استخدام اسلوب الربط بين البنود والمقارنات للتحقق من صحة تلك البنود	3.62	0.75	متوسطة
العبارات مجتمعة		3.78	0.63	عالية

خاصية الموثوقية بمكوناتها مجتمعة

يبين الجدول رقم (15) أن الوسط الحسابي لخاصية الموثوقية بمكوناتها الفرعية مجتمعة بلغ 3.9 أي بدرجة عالية وذلك بسبب ارتفاع الأوساط الحسابية لصدق وعدالة التمثيل والحيادية والقابلية للتحقق حيث كانت بدرجة عالية.

جدول رقم (15) الموثوقية

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	صدق وعدالة التمثيل	3.92	0.75	عالية
2	الحيادية	4.08	0.68	عالية
3	القابلية للتحقق	3.78	0.63	عالية
الموثوقية		3.94	0.55	عالية

- خاصية القابلية للفهم

من أجل تحليل العلاقة بين خاصية القابلية للفهم للمعلومات المحاسبية وتحقيق الرقابة الداخلية فقد تم استخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات المتعلقة بهذه العلاقة وبالتالي بيان مدى ومستوى قابلية المعلومات المحاسبية للفهم لغايات الرقابة الداخلية، وقد تراوحت الأوساط الحسابية للعبارات المكونة لهذه الخاصية ما بين (2.25-3.90)، حيث كان أدنى وسط حسابي 2.25 لعبارة تتضمن التقارير مؤشرات أو نسب وتحليلات معززة وبدرجة متدنية وقد يعود السبب في ذلك إلى نظام الفحوص الرقابية التي لا تركز على النسب والتحليل المالي بدرجة كبيرة بل على الارقام وحقيقتها الرقمية كأرصدة.

بينما بلغ أعلى وسط حسابي والبالغ 3.90 لعبارة يمكن فهم المعلومات بقدر ملائم من العناية من منفذي الرقابة الداخلية وبدرجة عالية، مما يشير إلى أن المدققين الداخليين لديهم القدرة والمعرفة الكافية لفهم المعلومات المالية التي سوف يقومون بفحصها وهذا يتوافق مع تحليل الخصائص الديموغرافية لهم.

بينما كانت الأوساط الحسابية لعبارات بناء على المعلومات المحاسبية يستطيع أفراد الرقابة الداخلية تحديد فاعلية الفحوص الرقابية وعبارة المعلومات واضحة ومحددة بما يمكن جهاز الرقابة الداخلية من استخدامها في إعداد تقارير رقابية تكون مفهومة للإدارة العليا وتقدم المعلومات بطريقة يمكن تتيح للمدقق الداخلي إدراك كامل بحيث توفر بدائل يستطيع أن يستخدمها في إجراء الفحوص الرقابية 3.08، 3.55، 3.62 على التوالي وبدرجة متوسطة، بينما عبارات يمكن فهم المعلومات بقدر ملائم من العناية من منفذي الرقابة الداخلية وعبارة المعلومات تمكن أفراد الرقابة الداخلية من استنباط نتائج فحوص الرقابة بسهولة وعبارة لا تترك المعلومات مجالاً لاجتهادات المدققين الداخليين لأكثر من معنى أو تفسير كونها تفهم بطريقة واحدة فقد كانت أوساطها الحسابية 3.82،3.90، 3.67، على التوالي.

أما الوسط الحسابي للعبارات ككل المكونة لمجال القابلية للفهم فقد بلغ 3.43 أي بدرجة متوسطة.

جدول رقم (16) القابلية للفهم

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	المعلومات واضحة بما يضمن عدم إتاحة الفرصة لاستغلال المعلومات للتحايل على الضوابط الرقابية	3.54	0.97	متوسطة
2	يمكن فهم المعلومات بقدر ملائم من العناية من منفذي الرقابة الداخلية	3.90	0.85	عالية
3	المعلومات تمكن أفراد الرقابة الداخلية من استنباط نتائج فحوص الرقابة بسهولة	3.82	1.00	عالية
4	تقدم المعلومات بطريقة يمكن تتيح للمدقق الداخلي إدراك كامل بحيث توفر بدائل يستطيع أن يستخدمها في إجراء الفحوص الرقابية	3.62	1.03	متوسطة
5	المعلومات واضحة ومحددة بما يمكن جهاز الرقابة الداخلية من استخدامها في إعداد تقارير رقابية تكون مفهومة للإدارة العليا	3.55	1.01	متوسطة
6	لا تترك المعلومات مجالا لاجتهادات المدققين الداخليين لأكثر من معنى أو تفسير كونها تفهم بطريقة واحدة	3.67	0.99	عالية
7	بناء على المعلومات المحاسبية يستطيع أفراد الرقابة الداخلية تحديد فاعلية الفحوص الرقابية	3.08	1.02	متوسطة
8	تتضمن التقارير مؤشرات أو نسب وتحليلات معززة	2.25	1.05	متدنية
	العبارات مجتمعة	3.43	0.83	متوسطة

- القابلية للمقارنة

من أجل تحليل العلاقة بين خاصية القابلية للمقارنة للمعلومات المحاسبية وتحقيق الرقابة الداخلية فقد تم استخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات المتعلقة بهذه العلاقة وبالتالي بيان مدى ومستوى قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة لغايات الرقابة الداخلية، وقد تراوحت الأوساط الحسابية للعبارات المكونة لهذه الخاصية ما بين (4.19-42.3)، حيث كان هناك عبارتا تمكن المعلومات منفذي الرقابة الداخلية على إجراء المقارنة ما بين القوائم المالية للوزارة والوحدات التابعة لها المتماثلة، بهدف تقييم الأداء وتفسير أسباب التغيرات في المركز المالي وعبارة تمكن المعلومات منفذي الرقابة الداخلية من إجراء عمليات المقارنة للقوائم المالية خلال فترة إعدادها أو الفترات السابقة وسطهما الحسابي 3.42 و 3.59 على التوالي وبدرجة متوسطة. وقد يعود ذلك لمبدأ شمولية الإيرادات والمصروفات المتبع في المحاسبة الحكومية حيث يتم تغذية أرصدة الحسابات من الإيرادات مثلا من خدمات ووحدات ومختلفة مما يؤدي إلى اختلاطها. بينما عبارة تمكن المعلومات منفذي الرقابة الداخلية من تحديد اتجاهات المركز المالي وتقييم الأداء بصفة عامة وعبارة تمكن المعلومات من فحص الالتزام أو الاختلافات في تطبيق السياسات المحاسبية بين الفترات فقد بلغت أوساطها الحسابية 3.671، 4.19 على التوالي وهي بدرجة عالية، وإن كانت العبارة الأولى ذات وسط حسابي حرج بمعنى على الحد الفاصل النهائي لدرجة المتوسط وبداية المستوى العالي. وبشكل كلي فإن الوسط الحسابي لكافة العبارات كان 3.72 وبدرجة عالية.

جدول رقم (17) القابلية للمقارنة

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	تمكن المعلومات منفذي الرقابة الداخلية من إجراء عمليات المقارنة للقوائم المالية خلال فترة إعدادها أو الفترات السابقة	3.59	0.81	متوسطة
2	تمكن المعلومات منفذي الرقابة الداخلية من تحديد اتجاهات المركز المالي وتقييم الأداء بصفة عامة	3.671	0.96	عالية
3	تمكن المعلومات منفذي الرقابة الداخلية على إجراء المقارنة ما بين القوائم المالية للوزارة والوحدات التابعة لها المتماثلة، بهدف تقييم الأداء وتفسير أسباب التغيرات في المركز المالي	3.42	0.91	متوسطة
4	تمكن المعلومات من فحص الالتزام أو الاختلافات في تطبيق السياسات المحاسبية بين الفترات	4.19	0.53	عالية
	العبارات مجتمعة	3.72	0.82	عالية

- الإفادة

من أجل تحليل العلاقة بين خاصية الإفادة من المعلومات المحاسبية وتحقيق الرقابة الداخلية فقد تم استخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات المتعلقة بهذه العلاقة وبالتالي بيان مدى ومستوى الإفادة من المعلومات المحاسبية لغايات الرقابة الداخلية،

جدول رقم (18) الإفادة

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	يمكن تشغيل المعلومات مباشرة في تنفيذ الفحوص الرقابية الممنهجة	4.09	0.52	عالية
2	يستفاد من المعلومات في التأكد من أن التقارير تقدم بما يتناسب مع سياسة الوزارة	4.00	0.60	عالية
3	يتوفر لدى معدي التقارير المعرفة الكاملة بقواعد استخدام المعلومات وإعداد التقارير	4.02	0.59	عالية
4	تعد التقارير وفقا لقواعد إعداد التقارير الصادرة عن المنظمات المتخصصة الدولية مثل الانتوساي والاربوساي	2.25	0.93	متوسطة
5	يتمكن جهاز الرقابة الداخلية من فحص المعلومات للتأكد من مطابقتها لمتطلبات تدقيق ديوان المحاسبة والأنظمة الحكومية	3.80	0.95	عالية
6	هناك قيمة مضافة تنتج للوزارة بعد معالجة المعلومات رقابيا وتنفيذ الفحوص الرقابية	3.85	0.92	عالية
7	تساعد على تقييم نتائج الأعمال المالية وغير المالية والوصول إلى تأكيدات مناسبة أو تصحيح الأخطاء	3.69	1.07	عالية
	العبارات مجتمعة	3.67	0.77	متوسطة

كانت الأوساط الحسابية لجميع العبارات تعبر عن مستوى عال باستثناء عبارة إعداد التقارير وفقا لقواعد إعداد التقارير الصادرة عن المنظمات المتخصصة الدولية مثل الانتوساي والاربوساي فقد كانت بدرجة متوسطة حيث بلغ الوسط الحسابي لهذه العبارة 2.25 وهو أقل وسط حسابي، وقد يعود ذلك لعدم شمول الرقابة الداخلية بالأنشطة والمهام الرقابية الحديثة كرقابة الأداء باستخدام نماذج متطورة أو عدم ممارسة رقابة البيئة على سبيل المثال وغيرها من الأنشطة الرقابية وضوابطها التي تحث على الالتزام بها المنظمات المتخصصة الدولية مثل الانتوساي والاربوساي. أما بقية العبارات فقد كانت اوساطها الحسابية مرتفعة حيث تراوحت ما بين (3.69-4.02) وهي جميعها تعبر عن درجة مستواها عال.

- الأهمية النسبية

من أجل تحليل العلاقة بين خاصية الأهمية النسبية للمعلومات المحاسبية وتحقيق الرقابة الداخلية فقد تم استخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارات المتعلقة بهذه العلاقة وبالتالي بيان مدى ومستوى أهمية المعلومات المحاسبية النسبية لغايات الرقابة الداخلية، حيث بلغ الوسط الحسابي للعبارات مجتمعة 3.74 وبدرجة عالية مما يبين أنه تتم مراعاة الأهمية النسبية للمعلومات لأغراض تحقيق الرقابة الداخلية.

وقد كانت الأوساط الحسابية للعبارات يتم تحديد البيانات التي سيتم شمولها بالفحوص الرقابية وفقا لأهميتها النسبية وعبارة تمكن المعلومات من تحديد الأهمية النسبة لكل بند لوضع ضوابط رقابية بما يتناسب مع الأهمية النسبية للبند وعبارة تظهر المعلومات أن هناك بنود أو عمليات أو أرقام تعطي مؤشر بأنها ذات أهمية نسبية أكبر تحتاج لتعزيز الرقابة عليها 3.91، 3.87، 3.76 على التوالي وجميعها تمثل مستوى عال، أما عبارات توفر القدرة على تحديد الخطأ المؤثر للبند في حالة عدم عرضه أو تحريفه مما يظهر مخاطر الرقابة وعبارة يراعى عند إجراء الفحوص الرقابية التغيرات في قيم المعلومات بين الفترات المحاسبية بما يتناسب والأهمية النسبية لها فقد كانت أوساطها الحسابية 3.56، 3.62 على التوالي وبدرجة متوسطة.

جدول رقم (19) الأهمية النسبية

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	يتم تحديد البيانات التي سيتم شمولها بالفحوص الرقابية وفقا لأهميتها النسبية	3.91	0.89	عالية
2	تمكن المعلومات من تحديد الأهمية النسبة لكل بند لوضع ضوابط رقابية بما يتناسب مع الأهمية النسبية للبند	3.87	0.74	عالية
3	تظهر المعلومات أن هناك بنود أو عمليات أو أرقام تعطي مؤشر بأنها ذات أهمية نسبية أكبر تحتاج لتعزيز الرقابة عليها	3.76	0.79	عالية
4	توفر القدرة على تحديد الخطأ المؤثر للبند في حالة عدم عرضه أو تحريفه مما يظهر مخاطر الرقابة	3.56	0.98	متوسطة
5	يراعى عند إجراء الفحوص الرقابية التغيرات في قيم المعلومات بين الفترات المحاسبية بما يتناسب والأهمية النسبية لها	3.62	0.92	متوسطة
العبارات مجتمعة		3.74	0.70	عالية

تحليل العلاقة بين المعلومات المحاسبية من حيث خصائصها مجتمعة وتحقيق الرقابة الداخلية:

من أجل إعطاء صورة ملخصة بشكل واضح عن مدى اتصاف المعلومات المحاسبية بالخصائص الأساسية والنوعية التي تساهم في تحقيق الرقابة الداخلية فقد تم استخراج الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لجميع الخصائص مجتمعة حيث بلغ الوسط الحسابي الكلي 3.67 مما يعني المستوى المتوسط حسب المقياس المعتمد لغايات هذه الدراسة، كما تم ترتيب مستوى هذه العلاقة لكل خاصية حسب وسطها الحسابي تنازليا، حيث كان بالدرجة الأولى الموثوقية ثم تلتها الأهمية النسبية ثم القابلية للمقارنة ثم الإفادة ثم الملاءمة وآخرها القابلية للفهم.

جدول رقم (20) المعلومات المحاسبية من حيث خصائصها مجتمعة وتحقيق الرقابة الداخلية

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المستوى
1	الموثوقية	3.94	0.55	عالية
2	الأهمية النسبية	3.74	0.70	عالية
3	القابلية للمقارنة	3.72	0.82	عالية
4	الإفادة	3.67	0.77	متوسطة
5	الملاءمة	3.50	0.70	متوسطة
6	القابلية للفهم	3.43	0.83	متوسطة
المجال ككل		3.67	0.64	متوسطة

اختبار الفرضيات

لغايات اختبار فرضيات الدراسة والتأكد من تحقيق أهدافها تم اعتماد اختبار T من أجل اثبات أو نفي صحة الفرضيات وذلك من خلال تنفيذ الاختبار على الفرضيات الرئيسية والفرعية.

الفرضية الرئيسية الأولى: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الملائمة لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

ويتفرع من هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية الأولى: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الموقوتية.

الفرضية الفرعية الثانية: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية التغذية الراجعة.

الفرضية الفرعية الثالثة: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية القابلية القيمة التنبؤية.

تم إجراء اختبار T للفرضية الرئيسية الأولى والمتعلقة بخاصية الملاءمة وكذلك للفرضيات الفرعية المكونة لها والمتمثلة بخصائص الموقوتية والقيمة التنبؤية والتغذية الراجعة وتم العمل

بالقاعدة التي تفيد برفض الفرضية العدمية إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من الجدولية وبما أن الفرضية الرئيسية وكذلك الفرضيات الفرعية هي بصيغة النفي، وحيث أن نتائج الاختبار لكل الفرضيات الفرعية المكونة للفرضية الرئيسية والفرضية الرئيسية نفسها اظهرت أن قيم T المحسوبة أكبر من الجدولية والبالغة 1.96 فانه تكون نتيجة الاختبار رفض جميع الفرضيات العدمية وقبول الفرضيات البديلة والتي تفيد بأنه تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الموقوتية وبخاصية التغذية الراجعة وبخاصية القيمة التنبؤية وبالتالي تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الملائمة لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

جدول رقم (21) اختبارT للفرضية الرئيسية الأولى وفرضياتها الفرعية

الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig	نتيجة اختبار الفرضية العدمية
لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الموقوتية	3.23	0.73	2.358	0.000	رفض
لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية التغذية الراجعة	3.78	0.81	7.206	0.000	رفض
لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية القيمة التنبؤية	3.47	0.95	3.70	0.000	رفض
لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الملائمة لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية	3.50	0.70	5.34	0.000	رفض

اختبار الفرضية الرئيسية الثانية:

الفرضية الرئيسية الثانية: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الموثوقية لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

ويتفرع من هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية الأولى: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية صدق وعدالة التمثيل.

الفرضية الفرعية الثانية: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الحيادية.

الفرضية الفرعية الثالثة: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية القابلية للتحقق.

تم إجراء اختبار T للفرضية الرئيسية الثانية والمتعلقة بخاصية الموثوقية وكذلك للفرضيات الفرعية المكونة لها والمتمثلة بخصائص صدق وعدالة التمثيل والحيادية والقابلية للتحقق وتم العمل بالقاعدة التي تفيد برفض الفرضية العدمية إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من الجدولية وبما أن الفرضية الرئيسية وكذلك الفرضيات الفرعية هي بصيغة النفي، وحيث أن نتائج الاختبار لكل

الفرضيات الفرعية المكونة للفرضية الرئيسية والفرضية الرئيسية نفسها أظهرت أن قيم T المحسوبة أكبر من الجدولية والبالغة 1.96 فإنه تكون نتيجة الاختبار رفض جميع الفرضيات العدمية وقبول الفرضيات البديلة والتي تفيد بأنه تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية صدق وعدالة التمثيل والحيادية والقابلية للتحقق وبالتالي تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الموثوقية لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

جدول رقم (22) اختبار T للفرضية الرئيسية الثانية وفرضياتها الفرعية

الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig	نتيجة اختبار الفرضية العدمية
لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية صدق وعدالة التمثيل	3.92	0.75	9.17	0.000	رفض
لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الحيادية	4.08	0.68	11.88	0.000	رفض
لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية القابلية للتحقق	3.78	0.63	9.26	0.000	رفض
لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الموثوقية لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية	3.94	0.55	12.78	0.000	رفض

الفرضية الرئيسية الثالثة: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية القابلية للفهم لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

تم إجراء اختبار T للفرضية الرئيسية الثالثة والمتعلقة بخاصية القابلية للفهم وتم العمل بالقاعدة التي تفيد برفض الفرضية العدمية إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من الجدولية وبما أن الفرضية هي بصيغة النفي، وحيث أن نتيجة الاختبار للفرضية أظهرت أن قيمة T المحسوبة والبالغة 3.87 أكبر من الجدولية والبالغة 1.96 فإنه تكون نتيجة الاختبار رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة والتي تفيد بأنه تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية القابلية للفهم لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

جدول رقم (23) اختبار T للفرضية الرئيسية الثالثة

الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig	نتيجة اختبار الفرضية العدمية
لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية القابلية للفهم	3.43	0.83	3.87	0.000	رفض

الفرضية الرئيسية الرابعة: لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية القابلية للمقارنة لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

تم إجراء اختبار T للفرضية الرئيسية الرابعة والمتعلقة بخاصية القابلية للمقارنة وتم العمل بالقاعدة التي تفيد برفض الفرضية العدمية إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من الجدولية وبما أن الفرضية هي بصيغة النفي، وحيث أن نتيجة الاختبار للفرضية أظهرت أن قيمة T المحسوبة والبالغة 6.57 أكبر من الجدولية والبالغة 1.96 فإنه تكون نتيجة الاختبار رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة والتي تفيد بأنه تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية القابلية للمقارنة لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

جدول رقم (24) اختبار T للفرضية الرئيسية الرابعة

الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig	نتيجة اختبار الفرضية العدمية
لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية القابلية للمقارنة	3.72	0.82	6.57	0.000	رفض

الفرضية الرئيسية الخامسة: هل تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الإفادة لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية

تم إجراء اختبار T للفرضية الرئيسية الخامسة والمتعلقة بخاصية الإفادة وتم العمل بالقاعدة التي تفيد برفض الفرضية العدمية إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من الجدولية وبما أن الفرضية هي بصيغة النفي، وحيث أن نتيجة الاختبار للفرضية اظهرت أن قيمة T المحسوبة والبالغة 6.51 أكبر من الجدولية والبالغة 1.96 فإنه تكون نتيجة الاختبار رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة والتي تفيد بأنه تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الإفادة لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

جدول رقم (25) اختبار T للفرضية الرئيسية الخامسة

الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig	نتيجة اختبار الفرضية العدمية
لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الإفادة	3.67	0.77	6.51	0.000	رفض

الفرضية الرئيسية السادسة: هل تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الأهمية النسبية لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

تم إجراء اختبار T للفرضية الرئيسية السادسة والمتعلقة بخاصية الأهمية النسبية وتم العمل بالقاعدة التي تفيد برفض الفرضية العدمية إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من الجدولية وبما أن

الفرضية هي بصيغة النفي، وحيث أن نتيجة الاختبار للفرضية أظهرت أن قيم T المحسوبة والتي بلغت 7.91 أكبر من الجدولية والبالغة 1.96 فإنه تكون نتيجة الاختبار رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة والتي تفيد بأنه تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الأهمية النسبية لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

جدول رقم (26) اختبار T للفرضية الرئيسية السادسة

الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig	نتيجة اختبار الفرضية العدمية
لا تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الأهمية النسبية	3.74	0.70	7.91	0.000	رفض

ولمزيد من إعطاء الثقة بنتائج التحليل الإحصائي وحيث أنه تم استخراج قيمة الوسط الحسابي للخصائص المكونة لفرضيات الدراسة مجتمعة وكذلك الانحراف المعياري فانه تم إجراء اختبار Tلخصائص المعلومات مجتمعة وعلاقتها بتحقيق الرقابة الداخلية وحيث أن نتيجة الاختبار للفرضية ت أن قيم T المحسوبة والتي بلغت 7.83 أكبر من الجدولية والبالغة 1.96، فهذا يدل على تميز المعلومات المحاسبية بجميع الخصائص الأساسية والثانوية الفرعية لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية.

جدول رقم (27) اختبار T لمجال الفرضيات مجتمعة

المجال الكلي	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	Sig	نتيجة اختبار الفرضية العدمية
تميز المعلومات المحاسبية بجميع الخصائص الأساسية والثانوية الفرعية لتحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية	3.67	0.64	7.83	0.000	رفض

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

النتائج

بعد استكمال الإطار النظري وإجراء التحليلات الإحصائية لمتغيرات هذه الدراسة وتحليل العلاقة بين المعلومات المحاسبية من حيث خصائصها مجتمعة وتحقيق الرقابة الداخلية تم التوصل إلى عدد من النتائج كما يلي:

1- تتصف المعلومات المحاسبية بالخصائص الأساسية والثانوية الفرعية التي تمكن من تحقيق الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية وبدرجة متوسطة.

2- أظهرت الدراسة أن كل من خواص الموثوقية والأهمية النسبية والقابلية للمقارنة كانت علاقتها بتحقيق الرقابة الداخلية في الوزارة بدرجة عالية.

3- أظهرت الدراسة أن كل من خواص الإفادة والملاءمة والقابلية للفهم كانت علاقتها بتحقيق الرقابة الداخلية في الوزارة بدرجة متوسطة.

4- كان ترتيب مستوى علاقة كل خاصية من خصائص المعلومات المحاسبية ودورها في تحقيق الرقابة الداخلية متفاوتاً وتم ترتيبها تنازلياً، حيث كان بالدرجة الأولى الموثوقية ثم تلتها الأهمية النسبية ثم القابلية للمقارنة ثم الإفادة ثم الملاءمة وآخرها القابلية للفهم.

5- لا تتضمن التقارير المالية مؤشرات أو نسب وتحليلات تعزز قدرة المدققين الداخليين على فهمها بشكل كاف.

6- لا تعد المعلومات والتقارير وفقاً لقواعد إعداد التقارير الصادرة عن المنظمات المتخصصة الدولية مثل الانتوساي والاربوساي بشكل كامل وإنما بدرجة متوسطة.

7- المعلومات المحاسبية متوسطة الوضوح وهذا لا يضمن عدم إتاحة الفرصة لاستغلال المعلومات للتحايل على الضوابط الرقابية، كما أنها تقدم بطريقة لا تتيح للمدقق الداخلي بشكل كامل توفير بدائل يستطيع أن يستخدمها في إجراء الفحوص الرقابية وبالتالي عدم التمكن من إعداد تقارير رقابية تكون مفهومة للإدارة العليا بشكل كامل أيضا.

8- لا تمكن المعلومات المحاسبية منفذي الرقابة الداخلية من إجراء مقارنة كاملة ما بين القوائم المالية للوزارة والوحدات التابعة لها المتماثلة، بهدف تقييم الأداء وتفسير أسباب التغيرات في المركز المالي.

9- بالرغم من أن الاوساط الحسابية إشارة إلى توفر خصائص في المعلومات المحاسبية تمكن من تحقيق الرقابة الداخلية بدرجة متوسطة ومقبولة إحصائيا إلا أنه عدم توفر مكون من مكونات هذه الخصائص بشكل كامل وتام قد يفتح المجال لوقوع أخطاء مقصوده أو غير مقصودة لا يمكن اكتشافها عند تنفيذ إجراءات الرقابة الداخلية وهذا قد يزيد من مخاطر الرقابة الداخلية.

التوصيات

بعد أن تم استخلاص نتائج الدراسة حول تحليل العلاقة بين المعلومات المحاسبية من حيث خصائصها مجتمعة وتحقيق الرقابة الداخلية فإنه يمكن اقتراح التوصيات التالية:

- حث المسؤولين في الإدارات المالية على تقليل الفجوة بين ما يجب أن تتصف به المعلومات المحاسبية والاحتياجات التي تتطلبها مهام الرقابة الداخلية في وزارة الصحة الكويتية، حيث سيؤدي ذلك إلى تعزيز خواص الإفادة والملاءمة والقابلية للفهم لتصبح بدرجة عالية.
- تشجيع الالتزام بقواعد إعداد التقارير الصادرة عن المنظمات المتخصصة الدولية مثل الانتوساي والاربوساي.
- إصدار توجيهات تتضمن أن يتم دراسة مؤشرات أو نسب وتحليلات يتم تحديدها من أجل شملها بالتقارير المالية وذلك لتعزز قدرة المدققين الداخليين على فهمها بشكل كاف وبالتالي تحقيق رقابة داخلية أفضل.
- إعادة النظر في أسلوب إعداد المعلومات المحاسبية بشكل عام للأخذ بالاعتبارات التي تتطلبها الرقابة الداخلية بما يمكن من إجراء مقارنة كاملة ما بين القوائم المالية للوزارة والوحدات التابعة لها المتماثلة وعدم إتاحة الفرصة لاستغلال المعلومات للتحايل على الضوابط الرقابية، وأن تتيح للمدقق الداخلي توفير بدائل يستطيع أن يستخدمها في إجراء الفحوص الرقابية وبالتالي إعداد تقارير رقابية تكون مفهومة وواضحة للإدارة العليا.

المراجع:

أبو كميل، سعد محمد (2011)، تطوير ادوات الرقابة الداخلية لهدف حماية البيانات المعدة الكترونيا، رسالة ماجستير، كلية التجارة – جامعة القاهرة.

أبو نصار، محمد، حميدات، أحمد، جمعة، (2014)، معايير المحاسبة الدولية، دار وائل للنشر.

آل ثاني، عبدالله بن سعود (2003) الاتجاهات الحديثة في الرقابة، الرقابة المالية- مجلة نصف سنوية تصدرها المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، العدد 42، ص4.

جمعة، أحمد حلمي (2010)، نظرية المحاسبة "النموذج الدولي الجديد" دار صفاء للنشر والتوزيع، ص ص40، 46.

جمعة، أحمد حلمي وآخرون (2003)، "نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر"، دار المناهج للنشر والتوزيع، ط١، عمان، الأردن.

الحكيم، سليم (2010)، أثر إمكانية الرقابة على نظم المعلومات المحاسبية المؤتمتة للمؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي من قبل مفتشي الجهاز المركزي للرقابة المالية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26.

حمادة، رشا (2010)، الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية)، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26، العدد الأول.

حمدان، خالد (2008)، ملاءمة المعلومات المحاسبية لمقومات نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة الكويتية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت.

الخطيب، خالد راغب (2010)، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن. ص ص200-203.

الدليل الإرشادي لمعايير الرقابة الداخلية للقطاع العام الرابط

http://www.intosai.org/ar/issai-executive-summaries/view/article/intosai-gov-9130-guidelines-for-internal-control-standards-for-the-public-sector-further-inf.html

الدليل الإرشادي لمعايير الرقابة الداخلية للقطاع العام الرابط http://ar.issai.org/media/ 14344/ intosai _gov_ 9130_a.pdf

دهمش، نعيم، قراقيش، جهاد (2005)، دور تكنولوجيا المعلومات في رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية لدى الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة، إربد للبحوث والدراسات، جامعة إربد الأهلية، المجلد 9، العدد1، تشرين الثاني 2005، ص ص68–111.

الرحاحلة، محمد ياسين (2010)، فاعلية متطلبات نظام الرقابة الداخلية على تكنولوجيا المعلومات في الوزارات والمؤسسات العامة الأردنية، المجلة العربية للإدارة، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، مج30، ع 2، ديسمبر ص81.

الرحاحلة، محمد ياسين، الرواحي، خالد بن حمد (2008)، المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي ومدى توفرها بوزارات الخدمة المدنية بسلطنة عمان، المجلة العربية للمحاسبة، المجلد الحادي عشر، العدد الأول، جامعة البحرين.

رشيد، أمينة (2008)، دور أنظمة الرقابة الداخلية في مراجعة جودة الأداء في منظمات الأعمال الحكومية، رسالة دكتوراه، جامعة حلب، كلية الاقتصاد، حلب، سوريا.

الرشيدي، بريكان عبدالله (2012)، مدى ممارسة الوزارات الكويتية لضوابط الرقابة الداخلية، رسالة ماجستير، جامعة آل البيت.

سالم، إياد حسن (2012)، واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة "دراسة ميدانية تحليلية"، رسالة ماجستير، في المحاسبة والتمويل، من كلية التجارة في الجامعة الإسلامية– غزة،

السعدي، ماهر عبدالرحمن عبدالقادر (2000)، دور المعلومات المحاسبية في الرقابة الإدارية، دراسة تطبيقية على الخطوط الجوية العربية السعودية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الملك عبدالعزيز، كلية الاقتصاد والإدارة، المملكة العربية السعودية.

السقا، السّيّد أحمد، ومدثر طه أبو الخير. مشاكل معاصرة في التدقيق، كلّيّة التجارة، جامعة طنطا، 2002.

الشبيل، عون و المومني، محمد (2013)، أثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على مهام مدققي ديوان المحاسبة الأردني في تعزيز المساءلة والشفافية (دراسة ميدانية)، مجلة المنارة، مجلد19، العدد 4، المفرق- الأردن.

الشرع، مجيد (2010)، الرقابة الداخلية ودلالاتها في الحد من الفساد المالي "دراسة تطبيقية في جهات رقابية"، مجلة المنصور، كلية المنصور الأهلية، مجلد 14 (1)، ص ص61-78.

الصغير، فتح الله أحمد الصغير (2005)، دور نظم المعلومات المحاسبية في الرقابة على التسهيلات الائتمانية في المصارف التجارية الليبية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية.

صيام، وليد زكريا (2004)، "تقييم فاعلية نظم المعلومات المحاسبية المحسوبة في البنوك التجارية في الأردن في ظل التطور التكنولوجي" بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي السادس (مهنة المحاسبة في خدمة الاقتصاد)، عمان، الأردن.

عبدالرحمن، عادل (2007)، "بحوث ومحاضرات في نظم المعلومات"، جامعة غزة، فلسطين.

عبدالله، خالد أمين، (2007)، "علم التدقيق والحسابات الناحية- النظرية والعملية"، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.

قاسم، عبدالرزاق محمد (2003)، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، صفحة 18.

القشي، ظاهر (2003)، مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الأمان والتوكيدية والموثوقية في ظل التجارة الالكترونية، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا.

قيقية، إياد سامي (2004)، "كفاءة مراجعة حسابات الجامعة الرسمية الأردنية في ظل الأنظمة المحاسبية الالكترونية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت المفرق، الأردن.

كيسو، دونالد، ويجانت، جيري (1999)، المحاسبة المتوسطة، الجزء الأول، تعريب حجاج، أحمد حامد، تقديم السلطان، سلطان المحمد، دار المريخ، المملكة العربية السعودية، الرياض.

المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأربوساي)، (2009)، دليل الرقابة المالية للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، دليل الرقابة الداخلية، الجزء الثامن.

مشمش، أشرف محمد (2011)، "الرقابة المستودعية في الجامعات والكليات الفلسطينية في قطاع غزة أثرها على ترشيد المال العام"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، قسم إدارة الأعمال، غزة، ص55.

المطارنة، غسان، الشرايري، جمال (2009)، أثر تكنولوجيا المعلومات على فاعلية نظم المحاسبية في شركات الدواء الأردنية، مجلة المنارة، المجلد 16، العدد الأول.

مطر، محمد، السويطي، موسى (2012)، التأصيل النظري للممارسات المهنية في مجالات القياس- العرض- الافصاح، دار وائل للنشر، الاردن، ص ص330-335.

المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا (الانتوساي) (2001)، لجنة معايير الرقابة الداخلية، إرشادات حول معايير الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي. ص6، 9 الرابط http://ar.issai.org/media/14360/intosai_gov_9100_a.pdf

المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا، لجنة معايير الرقابة الداخلية، إرشادات حول معايير الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي.

نصر، علي وشحاته شحاته، (2006)، "الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال"، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية.

-Filipiak, Beata, (2012), Inanse Publiczne Finance Przedsiebiorstw Wobec Swiatowec Kryzysu Finansowego , Wersjapierwonta ’’studio Ekonomicznych’’ jest wersjapapierowa.

http://www.kau.edu.sa/Show_Res.aspx?Site_ID=306&LNG=AR&RN=2841

Audit Committees and Internal Auditors, 2004(Kalbers, Lawrence P. Internal Auditor, Dec., Vol.49, 1999, p.38. .www.findarticles.com

Mangena, Musa and Pike, Richard (2005). The effect of audit committee shareholding financial expertise and size on interim financial disclosures, Accounting and business research vol. 35 no 4 p327-349.

-Richter, Lawrenee, Risky Business Team With Committee to Taekle it Security Needs, Journal of Accountancy.www. find articles.com june 2006.

"principles and 2004Volonino ,Linda and Stephen R. Robinson practices ofinformation security " Upper Sadde River , N.J: .practice HALL

الملاحـــق

بسم الله الرحمن الرحيم

حضرة المستجيب الكريم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

يقوم الباحث بإعداد دراسة بعنوان تحليل العلاقة بين المعلومات المحاسبية وتحقيق الرقابة الداخلية (دراسة حالة: وزارة الصحة في الكويت) وذلك كمتطلب لنيل درجة الماجستير في المحاسبة.

أرجو التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبانة المرفق، وذلك لتحقيق أهداف الدراسة والوصول إلى نتائج واقعية والخروج بتوصيات آملاً أن تكون مفيده للوزارة لأقسام الشؤون المالية والتدقيق الداخلي بوزارة الصحة في الكويت، علماً بأن إجاباتكم ستُعامل بسرية تامة ولأغراض البحث العلمي فقط.

شاكرا لكم حسن تعاونكم

الباحث
دغش محمد الدغش

القسم الأول: الخصائص الديموغرافية

1 -الجنس:

ذكر	
أنثى	

2 -العمر:

أقل من 25 سنة	
من 25 سنة إلى أقل من 35 سنة	
من 35 إلى أقل من 45 سنة	
من 45 إلى أقل من 55 سنة	
من 55 سنة فاكثر	

3 - المؤهل العلمي:

دبلوم متوسط	
بكالوريوس	
ماجستير	
دكتوراه	

4 - التخصص:

محاسبة	
نظم معلومات محاسبية	
اخرى	

5 – المسمى الوظيفي:

مديررقابة داخلية	
رئيس قسم رقابة مالية	
مدقق او مراقب	
مساعد مدقق او مراقب	

6- عدد سنوات الخبرة:

أقل من 5 سنوات	
من 5 إلى أقل من 10 سنوات	
من 10 إلى أقل من 15 سنة	
من 15 إلى اقل من 20 سنة	
من 20 إلى اقل من 25 سنة	
من 25 سنة فأكثر	

القسم الثاني: فيما يلي مجموعة من العبارات تمثل العلاقة بين خصائص المعلومات المحاسبية وتحقيق الرقابة الداخلية، يرجى التكرم بوضع إشارة في المكان الذي يمثل رأيكم.

الملاءمة

ت	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
	الموقوتية					
1	تقدم المعلومات لمستخدميها في جهاز الرقابة الداخلية وفق نظام زمني ودوري متفق عليه.					
2	يتم تقديم المعلومات للرقابة الداخلية عند الحاجة بسرعة وفور الطلب بما يمكن إجراء التصحيح المطلوب بسرعة					
3	تقدم المعلومات عن الأحداث الهامة والطارئة بمجرد حدوثها وبشكل مباشر					
4	يتم تقديم التقارير العادية في الوقت المحدد لذلك					
5	تمكن المعلومات من اكتشاف الأخطاء فور وقوعها دون تأخير					

ت	التغذية الراجعة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	توفر المعلومات تغذية راجعة للحصول على مؤشرات لتطوير برامج الرقابة لاحقاً					
2	توفر تغذية راجعة حول تحقيق أهداف الرقابة الداخلية					
3	توفر تغذية راجعة حول تصحيح الأخطاء					
4	المعلومات معدة وفق الأنظمة والتعليمات المحاسبية والمالية بما يسهل فحصها والتأكد من صحتها لاحقاً					
	القيمة التنبؤية	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	المعلومات توفر القدرة على التنبؤ بالمخاطر والضوابط الرقابية اللازم وضعها مستقبلا					
2	تساعد المعلومات على وضع خطط تدقيق ورقابة داخلية مستقبلية					
3	توفر القدرة على التحقق من التوقعات المستقبلية					
4	تمكن من إعداد مؤشرات حول المخاطر المستقبلية المحتملة					
5	تساعد في تحسين اعداد الموازنة وبارقام منطقية بحيث تقلل الفجوة بين المقدر والفعلي للسنوات القادمة					

الموثوقية

ت	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غيرموافق بشدة
	صدق وعدالة التمثيل					
1	تمثل المعلومات بصدق العمليات المالية والأحداث الأخرى التي يفترض أنها تمثلها مما يضمن الثقة بنتائج الرقابة					
2	تعد المعلومات تنشأ طبقاً لمعايير الاعتراف بالأصول، والخصوم لتتماشى مع معايير الرقابة الداخلية					
3	تتسم المعلومات بإمكانية مراجعتها وفحصها وفقاً لقواعد مقبولة تحكم إجراءات التحقق والفحص					
4	هناك توافق بين القيمة المقاسة والخصائص أو السمات المراد قياسه مما يسهل إجراءات الرقابة					
5	تمثل المعلومات المضمون الذي تهدف إليه بما يتناسب مع إجراءات الرقابة					
	الحيادية	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غيرموافق بشدة
1	يتم إعداد المعلومات باستقلالية بما يضمن تنفيذ الرقابة					
2	يتم إعداد المعلومات بدون تحيز بما يضمن موضوعية الرقابة					
3	خلوها من التحيز حيال المصالح المتعارضة يؤكد مصداقية الرقابة الداخلية					
4	المعلومات غير موجهة لمستخدمون معنيون بما يمكن من شمولية الرقابة					
	القابلية للتحقق	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يتم التحقق من القيمة أو من بند معين بالمشاهدة المباشرة، مثل جرد النقدية.					
2	هناك درجة عالية من الإجماع بين المحاسبين عند استخدامهم نفس طرق القياس والخروج بنتائج متشابهة للأحداث الاقتصادية					

ت	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
3	يمكن التثبت والتأكد من مدخلات نماذج القياس المحاسبي، وإعادة احتساب المخرجات باستخدام نفس الأساليب والمنهجية في الاحتساب					
4	يتم استخدام اسلوب الربط بين البنود والمقارنات للتحقق من صحة تلك البنود					

القابلية للفهم

ت	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	المعلومات واضحة بما يضمن عدم إتاحة الفرصة لاستغلال المعلومات للتحايل على الضوابط الرقابية					
2	يمكن فهم المعلومات بقدر ملائم من العناية من منفذي الرقابة الداخلية					
3	المعلومات تمكن أفراد الرقابة الداخلية من استنباط نتائج فحوص الرقابة بسهولة					
4	تقدم المعلومات بطريقة يمكن تتيح للمدقق الداخلي إدراك كامل بحيث توفر بدائل يستطيع أن يستخدمها في إجراء الفحوص الرقابية					
5	المعلومات واضحة ومحددة بما يمكن جهاز الرقابة الداخلية من استخدامها في إعداد تقارير رقابية تكون مفهومة للإدارة العليا					
6	لا تترك المعلومات مجالاً لاجتهادات المدققين الداخليين لأكثر من معنى او تفسير كونها تفهم بطريقة واحدة					
7	بناء على المعلومات المحاسبية يستطيع أفراد الرقابة الداخلية تحديد فاعلية الفحوص الرقابية					
8	تتضمن التقارير مؤشرات أو نسب وتحليلات معززة					

القابلية للمقارنة

ت	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	تمكن المعلومات منفذي الرقابة الداخلية من إجراء عمليات المقارنة للقوائم المالية خلال فترة إعدادها أو الفترات السابقة					
2	تمكن المعلومات منفذي الرقابة الداخلية من تحديد اتجاهات المركز المالي وتقييم الأداء بصفة عامة					
3	تمكن المعلومات منفذي الرقابة الداخلية على إجراء المقارنة ما بين القوائم المالية للوزارة والوحدات التابعة لها المتماثلة، بهدف تقييم الأداء وتفسير أسباب التغيرات في المركز المالي					
4	تمكن المعلومات من فحص الالتزام أو الاختلافات في تطبيق السياسات المحاسبية بين الفترات					

الإفادة

ت	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يمكن تشغيل المعلومات مباشرة في تنفيذ الفحوص الرقابية الممنهجة					
2	يستفاد من المعلومات في التأكد من أن التقارير تقدم بما يتناسب مع سياسة الوزارة					
3	يتوفرلدى معدي التقارير المعرفة الكاملة بقواعد استخدام المعلومات وإعداد التقارير					
4	تعد التقارير وفقا لقواعد إعداد التقارير الصادرة عن المنظمات المتخصصة الدولية مثل الانتوساي والاربوساي					

5	يتمكن جهاز الرقابة الداخلية من فحص المعلومات للتأكد من مطابقتها لمتطلبات تدقيق ديوان المحاسبة والأنظمة الحكومية					
6	هناك قيمة مضافة تنتج للوزارة بعد معالجة المعلومات رقابيا وتنفيذ الفحوص الرقابية					
7	تساعد على تقييم نتائج الأعمال المالية وغير المالية والوصول إلى تأكيدات مناسبة أو تصحيح الأخطاء					

الاهمية النسبية

ت	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يتم تحديد البيانات التي سيتم شمولها بالفحوص الرقابية وفقاً لأهميتها النسبية					
2	تمكن المعلومات من تحديد الأهمية النسبة لكل بند لوضع ضوابط رقابية بما يتناسب مع الأهمية النسبية للبند					
3	تظهر المعلومات أن هناك بنود أو عمليات أو أرقام تعطي مؤشر بأنها ذات أهمية نسبية أكبر تحتاج لتعزيز الرقابة عليها					
4	توفر القدرة على تحديد الخطأ المؤثر للبند في حالة عدم عرضه أو تحريفه مما يظهر مخاطر الرقابة					
5	يراعى عند إجراء الفحوص الرقابية التغيرات في قيم المعلومات بين الفترات المحاسبية بما يتناسب والأهمية النسبية لها					

ملحق رقم (2)

قائمة المحكمين

الاسم	الرتبة	مكان العمل
الاستاذ الدكتور جمال الشرايري	استاذ	جامعة ال البيت
الاستاذ الدكتور وليد زكريا صيام	استاذ	الجامعة الهاشمية
الاستاذ الدكتور محمد رحاحلة	استاذ	جامعة ال البيت
الدكتور عودة بني احمد	استاذ مساعد	جامعة ال البيت
الدكتور نوفان عليمات	استاذ مساعد	جامعة ال البيت
الدكتور سيف الشبيل	استاذ مساعد	جامعة ال البيت
الدكتور ياسين العيسى	استاذ مشارك	جامعة العلوم الاسلامية العالمية
الدكتور محمد المشاقبة	استاذ مساعد	جامعة ال البيت
الدكتور محمد الحدب	استاذ مساعد	جامعة ال البيت

Analysis of the relationship between Accounting Information and achieving the internal control

Case Study: The ministry of Health in Kuwait

Prepared By:
Daghash Mohammad Al-Daghash
Student ID:
1370504069
Under the supervision of:
Prof. Mohammad Yassin Rahahle

This study has aimed to identify the extent that the accounting information were characterized with the suitability features the relative importance of achieving the internal control in the Ministry of Health in Kuwait. The study's questionnaire was designed and (60) distributed on the internal auditors who work in the Ministry Center and its areas,(56) have been collected with 93% percentage, where the descriptive statistics methods were used in analyzing the questionnaire, such as the arithmetic mean and standard deviation, as well as the T test, to examine the study's hypotheses.

Main results and recommendations of the study

The accounting information is characterized with main, secondary and subsidiary features, which will allow the achievement of the internal control moderately in the Kuwaiti Ministry of Health, and that all of the reliability characteristics, relative importance and comparability, were highly connected to the achievement of the internal control in the Ministry. Each of the characteristics of the Benefit, Suitability, and capability to understand, were moderately connected to the achievement of the internal control in the Ministry.

Reconsidering the method of preparing the accounting information in general, keeping in mind the considerations required by the internal control, which will allow making a

full comparison between the financial statements of the ministry and its symmetric subordinate units, and not giving the opportunity to abuse and exploit these information to circumvent the regulatory controls, and provide the internal auditors with alternatives that they can utilize to conduct regulatory examinations, therefore prepare regulatory reports that are clear and understandable to the top management.